كتب دورية وتعليمات تنفيذية

خاصة بـــ

- التصرفات العقارية
- الاستثمار العقاري
- تقسيم الأراضي

تجميع

احمد شرف الدين عيسى

الإدارة العامة للمراجعة الداخلية والحوكمة – الدقهلية ثان

تحديث ٦ يونيو ٢٠٢٣

ملحوظة: ما قمت به من عمل هو مجهود شخصي **وليس بناء** على تكليف من الادارة

تعليمات تنفيذية للفحص رقم (١٩) لسنة ١٩٨٣ بشأن كيفية حصر ومحاسبة ممولي ضريبة التصرفات العقارية

تقضي الفقرة الأولي المادة ٣٢ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ بعد تعديلها بالقانون رقم ٤٦ لسنة ١٩٧٨ على سريان ضريبة الأرباح التجارية والصناعية على أرباح:

التصرف في العقارات المبنية أو الأراضي داخل كردون المدينة سواء انصب التصرف عليها بحالتها أو بعد إقامة منشآت عليها وسواء شمل التصرف العقار كله أو جزء منه أو وحدة سكنية أو غيرها وسواء كانت إقامة المنشأة على أرض مملوكة للممول أو لغيره ٠٠ إلي أخر الفقرة ".

كما تقضي المادة ٥٦ من القانون رقم ٤٦ لسنة ١٩٧٨ بشأن تحقيق العدالة الضريبية على سريان أحكام الفقرة الأولي من المادة ٣٢ من القانون ١٤ لسنة ١٩٣٩ سالف الذكر على التصرفات التي تم شهرها اعتبارا من أول يناير ١٩٧٤ على أن تطبق على الإيرادات الناشئة عن هذه التصرفات الداخلة في وعاء الضريبة العامة على الإيراد وفق حكم المادة ٦ مقررة من ق رقم ٩٩ لسنه ١٩٤٩ أسعار الضريبة العامة على الايراد المقررة طبقا لأحكام المادة الرابعة والعشرين من القانون رقم ٤٦ لسنة ١٩٧٨.

هذا وقد صدر القرار الوزاري رقم ٣١٩ لسنة ١٩٧٨ باللائحة للقانون رقم ٤٦ لسنة ١٩٧٨ وورد بالمادة الأولي منه الإجراءات اللازمة بالنسبة لضريبة التصرفات العقارية وهي كما يلي:

(أ) على كل من يشرع في اتخاذ الإجراءات اللازمة لتوثيق أو شهر أي تصرف في العقارات المبنية أو الأراضي داخل كردون المدينة أن يقدم إقرارا على النموذج رقم ٣٨ ضرائب عند تقديم طلب التوثيق إلي مأموريات ومكاتب الشهر العقاري مع سريان هذا الحكم على كل من يقرر حق انتفاع على العقار أو يقوم بتأجيره لمده تزيد على خمسين عاما وفي حالة تعدد المنصرفين أو المقررين لحق الانتفاع أو المؤجرين في محرر واحد يقدم كل منهم نموذجا مستقلا .

(ب) تقوم مأموريات ومكاتب الشهر العقاري عند شهر المحرر بمراجعة بيانات النموذج ٣٨ ضرائب واثبات قيمة الضريبة المحصلة ورقم وتاريخ شهر المحرر على كل نموذج على حدة وإرساله إلي مركز التجميع بالإدارة العامة لمكافحة التهرب من الضرائب (أصبحت طبقا للقرار الوزاري رقم ٤٠٢ لسنة ١٩٧٨ الإدارة العامة لتجميع البيانات المركزية التابعة للإدارة المركزية للمعلومات) .

وقد لا حظ الجهاز المركزي للمحاسبات أن الإدارة العامة لتجميع البيانات المركزية تقوم بحفظ الإخطارات الواردة لها من مأموريات ومكاتب الشهر العقاري طالما أن ضريبة التصرفات العقارية قد سددت بالكامل ولا تقوم بإخطار مأموريات الضرائب إلا عن الممولين الذين تكرر تصرفهم خلال عشر سنوات وذلك حتى تقوم هذه المأموريات بمحاسبتهم فعليا على الأرباح التي حققوها من مزاولتهم لهذا النشاط .

الأمر الذي أدي إلي إغفال محاسبة الممولين أصحاب التصرف الواحد عن الضريبة العامة على الإيراد ٠

وتنظيما لأعمال حصر التصرفات العقارية في ظل أحكام القانون رقم ١٤ لسنه ١٩٣٩ والقانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ توجه المصلحة النظر إلي إتباع ما يأتي :

أولا :بالنسبة لكيفية حصر ممولي ضريبة التصرفات العقارية

١ - تقوم الإدارة العامة لتجمع البيانات المركزية بإحالة نماذج ٣٨ ضرائب التي ترد إليها من مأموريات ومكاتب الشهر العقاري إلي مأموريات الضرائب المختصة لإتخاذ اللازم نحو محاسبة أصحاب هذه التصرفات عن الضريبة العامة على الدخل أو عن الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية إن كان لها مجال لذلك وسواء كانت هذه النماذج سدد عنها ضريبة التصرفات العقارية أو لم يسدد عنها .

مع إخطار المناطق الضريبية بصورة ما أرسل إلي المأموريات المختصة لمتابعته .

٢– تقوم الإدارة العامة لتجميع البيانات المركزية بالاشتراك مع الإدارة العامة للحصر والإقرارات بحصر جميع حالات التصرف في العقارات التي ينطبق عليها حكم الفقرة الأولي من المادة ٣٢ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ بعد تعديله بالقانون رقم

٤٦ لسنة١٩٧٨ وحكم المادة ١٩ من القانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ اعتبارا من أول يناير ١٩٧٤ ، وذلك بعد الرجوع إلي مأموريات ومكاتب الشهر العقاري ومراجعة ما أرسل عنه نماذج ٣٨ ضرائب وما لم يرسل عنه وإخطار مأموريات الضرائب بهذه النماذج كل حسب اختصاصها .

٣ – تقوم مأموريات الضرائب المختصة بمجرد تلقي نماذج ٣٨ ضرائب بتطبيق أحكام الكتاب الدوري رقم ٣٥ لسنة ١٩٧٩ الصادر في ٢٥ /١٩٧٩/٣ بشأن إنشاء وحدة خاصة بالتصرفات العقارية بكل مأمورية ، والكتاب الدوري رقم ٣٩ لسنة ١٩٧٩ في ١٩٧٩/٤/١٢ بشأن تنظيم الإجراءات الخاصة بإخطارات التصرفات العقارية .

ثانيا : بالنسبة لمحاسبة ممولي التصرفات العقارية

يتم محاسبة ممولي التصرفات العقارية سواء عن الضريبة العامة على الدخل أو الضريبة على الإرباح التجارية والصناعية وفقا لما تقضي به الكتب الدورية رقم ٣٥ و٣٩ لسنه ١٩٧٩ المشار إليها من قبل والقرار الوزاري رقم ٩٤ لسنه ١٩٧٩ و١٦٧ لسنة ١٩٨٢ بشأن قواعد المحاسبة لتحديد الأرباح في الحالتين المنصوص عليهما في الفقرة الأخيرة من البند الأول والبند الثالث من المادة ٣٢ من القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ والمادة ١٨ من القانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١.

وتوجه المصلحة النظر إلي ضرورة تنفيذ هذه التعليمات بكل دقة .

كتاب دوري رقم (١٦) لسنة ١٩٩٨ بشأن حصر التصرفات العقارية

مع مراعاة الالتزام بما جاء بقرار وزير المالية رقم ١٣٥٢ لسنة ١٩٩٦ بتاريخ ٢٩ /١٠/ ١٩٩٦ يجب على كل مأمورية ضرائب تخصيص مأمور يكون من اختصاصه حصر التصرفات العقارية التي تقع في دائرة اختصاص المأمورية وذلك بقيامه بالإطلاع على سجلات ودفاتر مكاتب التوثيق والشهر العقاري الخاص بهذا الشأن شهرياً وبصفة دورية .

وعليه في ذلك إخطار المتصرفين من واقع ما أسفر عنه الإطلاع ومطالبتهم بسداد الضريبة المقررة على هذه التصرفات (٢,٥٪ من قيمة التصرف) وذلك على النموذج المخصص لذلك وعلى أن يتم متابعة التحصيل.

على جميع المعنيين تنفيذ ذلك بكل دقة وعلى الإدارة المركزية للتوجيه والرقابة متابعة تنفيذ ما سبق .

تحريراً في : ٢٨ /١٠/ ١٩٩٨

تعليمات تنفيذية رقم (٦) لسنة ١٩٩٩ بشأن إجراءات حصر وتحصيل الضريبة على التصرفات العقارية

طبقا لما قضى به المشرع في المادتين ٢١، ٢٢ من القانون ١٥٧ لسنة١٩٨١ والمعدل بالقانون ١٨٧ لسنة ١٩٩٣ والقانون ٢٢٦ لسنة ١٩٩٦ والقرار الوزاري رقم ١٣٥٢ لسنة ١٩٩٦ بتعديل القرار الوزاري رقم ٨٩٨ لسنة ١٩٩٤ بتعديل بعض أحكام اللائحة التنفيذية لقانون الضرائب على الدخل وعلى ضوء ما جاء بالكتاب الدوري رقم ١٦ لسنة ١٩٩٨ بشأن حصر ضريبة التصرفات العقارية .

ولضمان سلامة إجراءات حصر ومتابعة تحصيل هذه الضريبة يتعين على المأموريات إتباع الخطوات الآتية :

أولا : <u>بشعبة المعلومات بالمأموريات</u> :

١- ينشأ بكل مأمورية **<u>سجل أبجدي</u>** بأسماء ممولي ضريبة التصرفات العقارية يقيد به بيانات النموذج ٣٨ مكرر ضريبة موحدة الوارد للمأمورية من الإدارة المركزية للحصر والإقرارات .

٢- **<u>على المأمور المختص بالشعبة</u>** وفقا للكتاب الدوري رقم ١٦ لسنة ١٩٩٨ القيام بالاطلاع شهريا على سجلات ودفاتر مكاتب التوثيق والشهر العقاري لحصر التصرفات العقارية التي تقع في دائرة اختصاص المأمورية **<u>مع مراعاة ما جاء باللائحة التنفيذية فى شأن تحديد المأمورية المختصة</u>** وهى المأمورية التي يقع في دائرتها **<u>محل إقامة المتصرف</u>** إلا إذا كان للمتصرف **<u>نشاط تجارى أو صناعي أو مهنى</u>** فتكون المأمورية المختصة هي المأمورية المحددة وفقا للمادة رقم ٤٤ من اللائحة التنفيذية .

٣- على المأمور المختص بالشعبة **<u>فتح ملف خاص لكل متصرف</u>** مع إعداد نموذج ٥٦ ضريبة تصرفات عقارية من(أصل + صورتان) عن كل تصرف للممول وذلك بسعر قطعي ٢,٥٪ من إجمالي قيمة التصرف إعمالا لأحكام المادة رقم٢٢ من القانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ بعد تعديلها بالقانون ٢٢٦ لسنة ١٩٩٦ .

٤- مع عدم الإخلال بما ورد في البند السابق **<u>إذا تكرر التصرف</u>** يقوم **<u>مأمور الحصر</u>** بإخطار شعبه الفحص بكامل التصرفات لكل متصرف لإعمال شئونها في التحقق من مدى انطباق المادة رقم ٢١ من القانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ وتعديلاته واتخاذ ما يلزم من إجراء لتقدير الضريبة وربطها .

ويراعى في حالة التحقق من واقعة الاعتياد طبقا لما تقتضى به أحكام المادة رقم ٢١ من القانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ وتعديلاته أن يخصم من الضريبة التي تستحق على الممول ما سبق أن تسدد طبقا لحكم المادة رقم ٢٢ من القانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ وتعديلاته.

٥- بعد توقيع نماذج ٥٦ ضريبة تصرفات عقارية من مأمور الحصر ومراجع الحصر ومدير المعلومات واعتمادها من رئيس المأمورية يتم تسليم (أصل + صورة) من النماذج على حافظة لشعبة الحجز والتحصيل بالمأمورية وتبقى الصورة الثانية **بملف المتصرف بشعبة الحصر** .

ثانيا : شعبة الحجز والتحصيل:

- تقوم باستلام (أصل + صورة) للنماذج الواردة من شعبة الحصر على الحافظة .

- تقوم بتصدير أصل النماذج إلى الممولين المتصرفين بكتاب موصى عليه بعلم الوصول ، يتم قيد نماذج (٥٦ ضريبة تصرفات عقارية) بعد تصديرها (بسجل خاص لضريبة التصرفات العقارية) يكون تحت الإشراف المباشر لمدير الحجز والتحصيل.

- ينشأ ملف حجز خاص لكل متصرف ترفق به صورة النموذج ٥٦ ضريبة تصرفات عقارية **ويتم استكمال باقي الإجراءات القانونية لتحصيل المستحق طبقا لقانون الحجز الإدارى وتعليماته** .

وتوجه المصلحة نظر المأموريات إلى ضرورة الالتزام بما ورد بهذه التعليمات وعلى السادة الموجهين الفنيين بالمناطق والإدارات العامة للتوجيه والرقابة متابعة ما ورد بهذه التعليمات .

ويعمل بها من تاريخ صدورها .

تحريراً في : ٢٣ / ٢ / ١٩٩٩

تعليمات تنفيذية رقم (٤٩) لسنة ٢٠٠٠ بشأن عدم مطالبة ممولي التصرفات العقارية بالضريبة المستحقة إلا بمعرفة المأمورية المختصة

لاحظت المصلحة قيام بعض المأموريات بمطالبة ممولي ضريبة التصرفات العقارية بسداد الضريبة المستحقة عليهم وفقا لأحكام المادة رقم ٢٢ من القانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ وتعديلاته رغم عدم اختصاصها.

وحيث أن المصلحة تعمل على تدعيم أواصر الثقة بينها وبين كافة الممولين وتخفيف الأعباء عنهم .

لذلك توجه المصلحة نظر مأمورياتها إلى ما يلي :

* يتعين على **مأمور الحصر** المختص بالإطلاع على سجلات ودفاتر مكاتب التوثيق والشهر العقاري لحصر التصرفات العقارية الالتزام **بحصر التصرفات التي تقع في دائرة اختصاص المأمورية فقط** دون غيرها .

* في حالة ورود نماذج ٣٨ مكرر ضريبة موحدة من الإدارة المركزية للحصر والإقرارات عن طريق الخطأ للمأمورية **وتخص مأموريات أخرى** يتعين **إحالتها** إلى المأمورية المختصة فورا لاتخاذ إجراءات التحصيل .

* إن **المأمورية المختصة** هي المأمورية التي يقع في دائرتها **محل إقامة المتصرف إلا إذا كان للمتصرف نشاط تجارى أو صناعي أو مهني وفى هذه الحالة يتعين الالتزام بالاختصاص المحدد** وفقا لأحكام المادة رقم ٤٤ من اللائحة التنفيذية للقانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ وتعديلاته حتى لا تتعرض الإجراءات للدفع بعدم الاختصاص وأيضا حتى لا يحدث تكرار في مطالبة ممولي هذا النشاط بالضريبة المستحقة عليهم .

على المناطق الضريبية والإدارة المركزية للتوجيه والرقابة والإدارات التابعة لها متابعة تنفيذ المأموريات لهذه التعليمات بكل دقة .

تحريراً في : ٢٣ / ٨ / ٢٠٠٠

تعليمات تنفيذية للفحص رقم (٥٣) متنوعات لسنة ٢٠٠١ بشأن إخطار ممولي إيرادات الثروة العقارية بعناصر ربط الضريبة وبقيمتها

نظراً لما أثير من تساؤلات بالمأموريات بشأن إخطار ممولي إيراد الثروة العقارية الخاضعين لأحكام المواد ٨٢ ، ٨٣ ، ٨٤ من القانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١ وتعديلاته بعناصر ربط الضريبة وبقيمتها .

وحيث أنه وفقاً لنص المادة (٥) من القانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١ وتعديلاته فان الضريبة الموحدة تسري علي مجموع صافي الدخل الذي حققه الممول خلال السنة السابقة من الإيرادات ومنها إيرادات الثروة العقارية (البند رقم ٥) .

كما أن المادة (٩١) من القانون المشار إليه نصت علي تقديم الممول للإقرار الضريبي مبيناً به الإيرادات والتكاليف وصافي الأرباح والخسائر عن السنة السابقة من مختلف مصادر الدخل ومنها إيرادات الثروة العقارية.

لذلك فان المصلحة توجه نظر المأموريات لضرورة مراعاة الأتي :

طبقاً لأحكام المادة (١٠٥) من القانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١ وتعديلاته والمادة (٥٥) من لائحته التنفيذية فعلي المأمورية المختصة بمحاسبة ممولي هذا النشاط إخطار الممول بكتاب موصى عليه بعلم الوصول بعناصر ربط الضريبة وبقيمتها علي النموذج رقم (١٨) ضريبة موحدة وكذلك النموذج رقم (١٩) ضريبة موحدة .

علي جميع المناطق الضريبية والإدارة المركزية للتوجيه والرقابة والإدارات التابعة لها التحقق من تنفيذ المأموريات لهذه التعليمات بكل دقة .

تحريراً في : ٢ / ١٢ / ٢٠٠١

كتاب دوري رقم (٦) لسنة ٢٠٠٨ بشأن حصر وتحصيل ضريبة التصرفات العقارية

ملحق كتاب دوري رقم ١٦ لسنة ١٩٩٨

سبق أن أصدرت المصلحة الكتاب الدوري رقم ١٦ لسنة ١٩٩٨ بشأن حصر التصرفات العقارية ونظراً لما لوحظ في الآونة الأخيرة من تدني حصيلة المصلحة من ضريبة التصرفات العقارية بعد صدور القانون ٢٢٦ لسنة ١٩٩٦ الذي ألزم مصلحة الضرائب بتحصيل الضريبة على التصرفات العقارية وكلف مأموريات الشهر العقاري بإخطار مصلحة الضرائب بالتصرفات المشهرة **خلال ثلاثين يوماً من تاريخ الشهر** .

لذا تنبه المصلحة إلى الآتي :

إعمالاً لنص المادتين رقم ٤٢ ورقم ١٢٨ من قانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥، يتعين على كل مأمورية ضرائب التنسيق مع مكاتب التوثيق والشهر العقاري الواقعة في دائرة اختصاصها **وتخصيص مأمور ضرائب كفء** يكون من **اختصاصه ما يلي** :

١- الإطلاع على سجلات ودفاتر مكاتب التوثيق والشهر العقاري الخاصة بالتصرفات العقارية شهرياً وبصفة دورية لحصر كافة التصرفات العقارية التي تقع في دائرة اختصاص المأمورية .

٢- مطالبة المتصرفين في العقارات (من واقع ما أسفر عنه الإطلاع) بسداد الضريبة المقررة على هذه التصرفات بواقع ٢,٥٪ من قيمة التصرف على النموذج المخصص لذلك .

٣- اتخاذ إجراءات التحصيل الجبري في حالة عدم الاستجابة للسداد الطوعي، **وبعد إخطار الممول بمطالبة نهائية للسداد** .

- على السادة مراجعي ومديري التحصيل تقييم أيام العمل والجهد المبذول من المأمور المختص بحصر ضريبة التصرفات العقارية الذي يسفر عن تحقيق حصيلة وباعتماد من رئيس المأمورية .

- وعلى رؤساء المناطق الضريبية ورؤساء المأموريات ومديري التحصيل متابعة تنفيذ ما ورد بهذه التعليمات بكل دقة .

- يعمل بهذه التعليمات من تاريخه .

تحريراً في : ٢٩ / ١ / ٢٠٠٨

كتاب دوري رقم (١٢) لسنة ٢٠١٠ بشأن المحاسبة عن إيرادات الثروة العقارية اعتباراً من تاريخ العمل بقانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥

بمتابعة أداء المصلحة تبين وجود اختلاف في الرأي بخصوص كيفية المحاسبة الضريبية **لإيرادات الثروة العقارية** وفقاً لأحكام قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ .

وتنبه المصلحة إلى ضرورة مراعاة الآتي :

١) عند محاسبة الممول على **إيرادات الثروة العقارية** وفقاً لحكم الفقرة الثانية من **المادة ٣٩** من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ عن الإيرادات الناتجة عن تأجير أي عقار أو جزء منه وفقاً لأحكام القانون المدني .

لا يتم محاسبته عن ذات الفترة عن إيرادات الثروة العقارية وفقاً لحكم الفقرة الأولى من ذات المادة .

٢) وكذلك عند محاسبة الممول عن الإيرادات الناتجة من تأجير أي وحدة مفروشة أو جزء منها سواء كانت وحدة للسكن أو لمزاولة نشاط تجاري أو صناعي أو مهنة غير تجارية أو لأي غرض أخر فلا يجوز محاسبته عن إيرادات ثروة عقارية لذات الوحدة وفقاً لحكم الفقرة الأولى من المادة ٣٩ من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ المشار إليها عن ذات الفترة الضريبية .

٣) يتم محاسبة الممول عن إيرادات الثروة العقارية وفقاً لحكم الفقرة الأولى من المادة ٣٩ من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ المشار إليها **ما لم تكن** الوحدة التي يتم المحاسبة عنها مؤجرة وفقاً لأحكام القانون المدني أو مؤجرة مفروشة .

مع مراعاة أن هذه الفقرة **لا تسرى** بمجرد تفعيل قانون الضريبة على العقارات المبنية رقم ١٩٦ لسنة ٢٠٠٨ .

٤) في حالة **وجود مشاركة** في الوحدة العقارية المؤجرة مفروشة أو طبقاً لأحكام القانون المدني يتم محاسبة كل شخص طبيعي **بمفرده** ولا تعد شخص اعتباري .

تحريراً في : ١٠ / ٣ / ٢٠١٠

كتاب دوري رقم (١٦) لسنة ٢٠١٣ بشأن مدى خضوع الأشخاص الاعتبارية لضريبة التصرفات العقارية

بمناسبة إثارة العديد من الاستفسارات بشأن **مدى خضوع الأشخاص الاعتبارية لضريبة التصرفات العقارية** الواردة بالمادة ٤٢ من قانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته .

وحيث نصت المادة ٤٢ على أن " تفرض ضريبة بسعر ٢,٥٪ وبغير أي تخفيض على إجمالي قيمة التصرف في العقارات المبنية أو الأراضي للبناء عليها عدا القرى ... ويلتزم المتصرف بسداد الضريبة **خلال ثلاثين يوماً** من تاريخ التصرف ... وفي حالة شهر التصرفات يكون على مكاتب الشهر العقاري تحصيل الضريبة وتوريدها للمصلحة خلال ثلاثين يوماً من تاريخ تقديم طلب الشهر ما لم يكن قد تم سداد الضريبة إلى مصلحة الضرائب قبل هذا التاريخ ..... إلخ .

وحيث أن هذه المادة قد **وردت بالباب الخامس ٠ إيرادات الثروة العقارية** – من الكتاب الثاني الخاص بالضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين ومفاد ذلك ما يلي :

(١) تسري هذه الضريبة على التصرفات العقارية المشار إليها التي يقوم بها **الأشخاص الطبيعيين** .

(٢) **لا تسرى** هذه الضريبة على التصرفات العقارية التي يقوم بها **الأشخاص الاعتبارية** .

لذا تنبه المصلحة إلى ضرورة مراعاة الآتي :

لا تسرى ضريبة التصرفات العقارية المنصوص عليها بالمادة ٤٢ المشار إليها على التصرفات التي يقوم بها الأشخاص الاعتبارية وإنما يقتصر سريانها على التصرفات التي يقوم بها الأشخاص الطبيعيين .

ويراعى الاستثناءات الواردة بالفقرة الثانية من هذه المادة بعدم خضوع الأشخاص الطبيعيين لهذه الضريبة .

وعلى المناطق الضريبية إخطار كل من مأموريات الضرائب التابعة لها ومكاتب الشهر العقاري الكائنة في نطاق اختصاصها .

تحريراً في : ٢٣ / ٩ / ٢٠١٣

كتاب دوري رقم (١٦) لسنة ٢٠١٤ بشأن تطبيق أحكام المادة ٤٢ من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ المعدلة بالقانون رقم ١١ لسنة ٢٠١٣ [التصرفات العقارية]

تضمنت المادة ٤٢ من القانون ١١ لسنة ٢٠١٣ أحكاماً مستحدثة بخصوص التصرفات العارية حيث نصت الفقرة الأولى منها على " تفرض ضريبة بسعر ٢,٥٪ وبغير أي تخفيض على إجمالي قيمة التصرف في العقارات المبنية أو الأراضي للبناء عليها ، عدا القرى ، سواء انصب التصرف عليها بحالتها أو بعد إقامة منشآت عليها ، وسواء كان هذا التصرف شاملاً العقار كله أو جزء منه أو وحدة سكنية منه أو غير ذلك وسواء كانت المنشآت مقامة على أرض مملوكة للممول أو للغير وسواء كانت عقود هذه التصرفات مشهرة أو غير مشهرة : .

ولتطبيق أحكام هذه المادة يراعى ما يلي :

١) **يقصد بالتصرف** في العقارات المبنية كل ما من شأنه أن **يؤدى إلى نقل الملكية** كالبيع والمعارضة والهبة والوصية والمقايضة وغير ذلك فيما عدا الحالات التي استثناها القانون وفي حدودها .

٢) **لا تسرى هذه الضريبة** على التصرفات في العقارات المبنية أو الأراضي للبناء عليها الكائنة **في القرى وما يتبعها** من كفور ونجوع وعزب وذلك وفق القانون المنظم للإدارة المحلية .

٣) يتم إثبات التصرف بالنسبة للعقارات **غير المشهرة** بكافة طرق الإثبات بما في ذلك المعاينة على الطبيعة أو الإطلاع على المستندات الخاصة بالملكية أو المترتبة عليها .

والعبرة في **فرض الضريبة بتاريخ شهر التصرف** ، فإذا لم يكن التصرف مشهراً فإن العبرة بالواقع الذي **تدل عليه القرائن** أو المستندات الدالة على ذلك .

٤) إن واقعة التصرف العقاري **واقعة مادية تحدث في زمن معين ولا يمكن بحال أن ترد إلى تاريخ سابق على حدوثها** وهي ضريبة ذات نظام خاص لا يسري بشأنها مبدأ سنوية الضريبة ولا واقعة الربح السنوي ، ومن ثم فإن التصرفات **بالعقود العرفية المؤرخة قبل تاريخ العمل بالقانون ١١ لسنة ٢٠١٣ لا يسرى** عليها حكم المادة ٤٢ المشار إليها **ما لم يثبت** للمأمورية أن هذا التاريخ غير حقيقي بكافة طرق الإثبات أو أن يقوم الممول بشهر هذا التصرف في تاريخ لاحق على القيام به .

٥) تلتزم المأمورية المختصة **بتسليم المتصرف إيصالاً** عند سداد الضريبة يكون سنداً عند شهر التصرف لدى مكاتب الشهر العقاري، مع مراعاة إعطائه إيصال **يثبت تحصيل الضريبة على التصرفات العقارية** ، وعلى مكاتب الشهر العقاري تحصيل الضريبة المذكورة ما لم يقدم المتصرف هذا الإيصال .

٦) يسري **مقابل التأخير** المقرر بالمادة ١١٠ من قانون الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ على التصرفات العقارية التي لم يسدد عنها ضريبة على النحو التالي:

أ) التصرفات العرفية المبرمة **قبل تاريخ العمل بالقانون رقم ١١ لسنة ٢٠١٣** لا يسري بشأنها مقابل التأخير ولكن يسري مقابل التأخير في حالة **ما إذا تم شهر** هذه التصرفات بعد تاريخ العمل بهذا القانون ولم يسدد الممول الضريبة خلال ثلاثين يوماً من تاريخ واقعة الشهر .

ب) **التصرفات العرفية أو المشهرة** بعد تاريخ العمل بالقانون ١١ لسنة ٢٠١٣ يسري بشأنها مقابل التأخير ما لم يلتزم المتصرف بسداد الضريبة المستحقة عليها خلال ثلاثين يوماً من تاريخ إبرام التصرف العرفي، ولا يترتب على شهر هذا التصرف أي تغيير في تاريخ احتساب مقابل التأخير .

تحريراً في : ٢ / ٧ / ٢٠١٤

كتاب دوري رقم (١٠) لسنة ٢٠١٦ بشأن حصر التصرفات العقارية

بمناسبة صدور **القانون ١١ لسنة ٢٠١٣** بشأن تعديل بعض أحكام قانون الضريبة على الدخل بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥، وما تضمنه من أحكام مستحدثة بخصوص التصرفات العقارية، حيث نصت المادة ٤٢ من القانون المشار إليه على ما يلي :

" تفرض ضريبة بسعر ٢,٥٪ وبغير أي تخفيض على إجمالي قيمة التصرف في العقارات المبنية أو الأراضي للبناء عليها ، عدا القرى ، سواء انصب التصرف عليها بحالتها أو بعد إقامة منشآت عليها وسواء كان هذا التصرف شاملاً العقار كله أو جزء منه أو وحدة سكنية منه أو غير ذلك ، وسواء كانت المنشآت مقامة على أرض مملوكة للممول أو للغير ، وسواء كانت عقود هذه التصرفات مشهرة أو غير مشهرة .

ويستثنى من التصرفات الخاضعة لهذه الضريبة تصرفات الوارث في العقارات التي آلت من مورثه بحالتها عند الميراث وكذلك تقديم العقار كحصة عينية في رأس مال شركات المساهمة بشرط عدم التصرف في الأسهم المقابلة لها لمدة خمس سنوات .

ويلتزم المتصرف بسداد الضريبة خلال ثلاثين يوماً من تاريخ التصرف ، ويسري مقابل التأخير المقرر بالمادة ١٠٠ من قانون الضريبة إلى مصلحة الضرائب قبل هذا التاريخ .

وفي تطبيق أحكام هذه المادة **يعتبر تصرفاً خاضعاً للضريبة** التصرف بالوصية أو التبرع أو الهبة **لغير** الأصول أو الأزواج أو الفروع أو تقرير حق انتفاع على العقار أو تأجيره لمدة تزيد عن خمسين عاماً ، **ولا يعتبر تصرفاً خاضعاً للضريبة** البيوع الجبرية إدارية كانت أو قضائية وكذلك نزع الملكية للمنفعة العامة أو للتحسين ، **كما لا يعتبر تصرفاً خاضعاً للضريبة** التصرف بالتبرع أو بالهبة للحكومة أو وحدات الإدارة المحلية أو الأشخاص الاعتبارية العامة أو المشروعات ذات النفع العام .

ويخصم ما تم سداده من هذه الضريبة من إجمالي الضرائب المستحقة على الممول في حالة تطبيق البند ٧ من المادة ١٩ من قانون الضريبة على الدخل وتعديلاته " .

لذا تنبه المصلحة إلى ضرورة التزام المأموريات وكافة وحدات المصلحة بالمعنية بالآتي :

أولا: على المناطق الضريبية المنوط بها تنفيذ ما ورد بالمادة ٥١ من اللائحة التنفيذية للقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته الصادرة بالقرار الوزاري رقم ١٧٢ لسنة ٢٠٠٥ ، **إنشاء وحدة لاستلام النماذج** والشيكات الواردة من مأموريات ومكاتب الشهر العقاري ، على أن تتولى هذه الوحدة ما يلي :

- إدخال بيانات التصرفات العقارية التي ترد إليها من مأموريات ومكاتب الشهر العقاري على البرنامج المميكن المعد لذلك .

- إخطار كل مأمورية بما يخصها من حصيلة تلك التصرفات وتسليمها النماذج الورقية الخاصة بها .

ثانياً : في حالة عدم ورود النماذج (٩) ، (٣٨) من مأموريات الشهر العقاري مع الشيك الخاص بقيمة ضريبة التصرفات العقارية يتم تكليف أحد السادة المفتشين بالمنطقة بالإطلاع لدى مأمورية الضرائب العقارية للحصول على بيان بالسادة أصحاب التصرفات وعناوينهم والمأموريات التابعين لها حتى يتم إخطار كل مأمورية بما هو واقع في نطاق اختصاصها .

ثالثاً : **تقوم شعبة الحصر بكل مأمورية بالآتي** :

- الانتقال إلى مأموريات ومكاتب الشهر العقاري التي تقع في دائرة اختصاص المأمورية لحصر التوكيلات الصادرة من كل مأمورية أو مكتب التي لا يجوز إلغاءها إلا بحضور الطرفين ويكون موضوعها بيع عقار للنفس وللغير .

- الإطلاع لدى المحاكم التي تقع في دائرة اختصاص المأمورية على الأحكام الصادرة في الدعاوي التي يكون موضوعها تصرفات عقارية (صحة توقيع / صحة بيع ونفاذ) .

- في حالة قيام الممول **بإخطار المأمورية المختصة بالتصرف** ، فعلى المأمورية حساب قيمة الضريبة وتحصيلها وتسليم الممول **إيصال السداد** مع إعطائه مكاتبة على النموذج رقم (٨ مكرر) تصرفات عقارية موجهة لمأمورية الشهر العقاري .

- قيام المأمورية **بإدخال بيانات التصرفات العقارية** التي تم الإطلاع عليها بمأموريات ومكاتب الشهر العقاري والمحاكم على **البرنامج المميكن** المعد لذلك وكذلك الإخطارات الواردة من الممولين .

- **فتح ملف تصرفات عقارية لكل إخطار وارد** من المناطق الضريبية على نموذج رقم (٣٨ عقاري) وكذا الإخطارات الواردة من الممول والتي تم الإطلاع عليها بمأموريات

ومكاتب الشهر العقاري والمحاكم مع قيدها بسجل معد لهذا الغرض بالمأمورية.

- في حالة **تكرار التصرفات** لنفس الممول يتم إضافة هذا التصرف إلى الملف السابق فتحه مع مراعاة أحكام البند (٧) من المادة ١٩ من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ، على أن **يرفق بالملف قبل تسليمه للأرشيف المستندات الآتية** :

- نموذج (٣٨ عقاري) الوارد من مأموريات ومكاتب الشهر العقاري .
- صورة من التوكيل الذي تم الإطلاع عليه بالشهر العقاري أو بياناته في حالة عدم توافر صورة.
- محضر الإطلاع بالمحاكم على الأحكام الصادرة في دعاوى صحة التوقيع وصحة البيع والنفاذ .
- أصل الإخطار الوارد من الممول وصورة من العقد المرفق به .
- صورة الخطاب المرسل للشهر العقاري ، النموذج (٨ مكرر) تصرفات عقارية .
- صورة من إيصال السداد .
- مذكرة تحديد بداية النشاط .

رابعاً : على المأمورية استكمال الإجراءات القانونية لربط وتحصيل الضريبة مع التأكيد على ضرورة الرجوع إلى البرنامج المميكن المعد مركزيا لحصر هذه التصرفات للحصول على **تقرير من البرنامج يوضح التصرفات** التي قام الممول بها حتى تاريخ المحاسبة ، وفي حالة **تعدد أماكن التصرفات الخاصة** بنفس الممول يتم تحديد المأمورية المختصة وفقاً للقواعد المحددة بالقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته وللائحة التنفيذية .

خامساً : تقوم الإدارة المركزية لبرامج التحصيل والاستفسارات والوحدات التابعة لها بمتابعة قيام مكاتب الشهر العقاري بتطبيق أحكام قانون الضرائب بهذا الخصوص .

وعلى قطاع المناطق الضريبية (ضريبة دخل) والإدارة المركزية للتوجيه والرقابة متابعة تنفيذ أحكام هذا الكتاب الدوري بكل دقة .

تحريراً في : ٦ / ٦ / ٢٠١٦

كتاب دوري رقم (٣١) لسنة ٢٠١٧ بشأن المأمورية المختصة بمحاسبة إيرادات الثروة العقارية

نظراً لورود العديد من الاستفسارات بشأن المأمورية المختصة بمحاسبة إيرادات الثروة العقارية المنصوص عليها **بالمادة (٤٢)** من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته .

وبمتابعة الأداء على مستوى المصلحة تبين قيام بعض المأموريات بفتح ملفات ومحاسبتها والربط عليها رغم أنها لا تقع ضمن اختصاصها.

بدراسة الموضوع في **ضوء أحكام المادة (٨) من اللائحة التنفيذية** للقانون وتعديلاتها التي تنص بالبندين [٥ ، ٦] على الآتي :-

٥- **إذا اقتصر دخل الممول على إيرادات الثروة العقارية** تكون المأمورية المختصة هي المأمورية التي تقع في دائرتها **محل إقامته** وفي حالة **تعدد محال إقامته** تكون المأمورية المختصة هي المأمورية التي يقع في دائرتها محل الإقامة **الذي يحدده** ، أما إذا **لم يحدد محل إقامته** تكون المأمورية المختصة هي المأمورية التي يقع في دائرتها **أياً من عقاراته المبنية** أو الأراضي الزراعية أو الوحدات السكنية أو المفروشة التي يؤجرها ، وإذا كان **للممول إيرادات من النشاط التجاري أو الصناعي** تكون المأمورية المختصة هي المأمورية التي يقع في دائرتها **المركز الرئيسي** للنشاط التجاري أو الصناعي .

٦- إذا تضمن دخل الممول إيرادات من النشاط التجاري أو الصناعي ومن النشاط المهني أو غير التجاري ومن الثروة العقارية تكون المأمورية المختصة هي **مأمورية النشاط المهني** .

لذا تنبه المصلحة على كافة الوحدات بضرورة مراعاة ما يلي :-

* إذا اقتصر نشاط الممول على **إيرادات الثروة العقارية** فإنه يجب التفرقة بين أمرين :-

[الأول]: إذا كان **محل إقامة الممول معلوماً** للمصلحة فإن المأمورية المختصة بمحاسبة نشاط الثروة العقارية هي المأمورية الكائن بها عنوان إقامته .

[الثاني]: إذا **لم يكن محل إقامة الممول معلوماً** للمصلحة فإن المأمورية المختصة بنشاط الثروة العقارية هي المأمورية **الكائن بها العقار** محل المحاسبة.

* في حالة تضمن دخل الممول إيرادات من النشاط التجاري أو الصناعي ومن إيرادات الثروة العقارية تكون المأمورية المختصة **هي المأمورية التي يقع في دائرتها المركز الرئيسي** للنشاط التجاري أو الصناعي .

* في حالة تضمن دخل الممول إيرادات من النشاط التجاري أو الصناعي ومن النشاط المهني أو غير التجاري ومن الثروة العقارية تكون المأمورية المختصة **هي مأمورية النشاط المهني** .

* في حالة **تكرار التصرفات العقارية** يراعى المحاسبة وفقاً لأحكام البند رقم ٧ من المادة (١٩) من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته وتكون المأمورية المختصة في هذه الحالة هي المأمورية التي يقع في **دائرتها المركز الرئيسي للنشاط** وفقاً لأحكام البندين [٢ ، ٤] من المادة (٨) من اللائحة التنفيذية ، وتنفيذ ما ورد بالبند ثالثاً من **الكتاب الدوري رقم ١٠ لسنة ٢٠١٦** بشأن حصر التصرفات العقارية .

ويمتنع على كافة المأموريات فتح ملفات **لا تقع في نطاق اختصاصها** أو محاسبتها حتى لا يتعرض المسئول للمسألة التأديبية .

وعلى قطاع المناطق الضريبية والإدارة المركزية للتوجيه والرقابة والإدارات التابعة لها مراعاة تنفيذ ما ورد بهذا الكتاب الدوري بكل دقة .

والله ولي التوفيق ،،،،

تحريراً في : ١ /٦/ ٢٠١٧

كتاب دوري رقم (٤٠) لسنة ٢٠١٨ بشأن خضوع تصرفات الوارث في العقارات التي آلت إليه من مورثه بحالتها عند الميراث اعتباراً من تاريخ العمل بالقانون رقم ١٥٨ لسنة ٢٠١٨ الصادر بشأن تعديل بعض أحكام قانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥

سبق أن أصدرت المصلحة كتابها الدوري رقم (٢١) لسنة ٢٠١٦ بشأن المعاملة الضريبية لتصرفات الوارث في العقارات التي آلت إليه من مورثه بحالتها عند الميراث والذي أكدت فيه على الإجراءات التي يتعين على المأموريات إتباعها حال تقدم المتصرف إلى المأمورية بطلب عدم خضوع التصرفات في العقارات التي آلت إليه من مورثه عن طريق الميراث الشرعي .

وبمناسبة صدور **القانون رقم ١٥٨ لسنة ٢٠١٨** الصادر في **٢٥ /٧/ ٢٠١٨** بشأن تعديل بعض أحكام قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ حيث تناول **التعديل** استبدال نص المادة [٤٢] من ذات القانون لتكون على النحو الآتي :

« تفرض ضريبة بسعر (٢,٥٪) وبغير أي تخفيض على إجمالي قيمة التصرف عليها بحالتها أو بعد إقامة منشآت عليها ، وسواء كانت المنشأة مقامة على أرض مملوكة للممول أو للغير ، وسواء كان عقود هذه التصرفات مشهرة أو غير مشهرة .

ويستثنى من التصرفات الخاضعة لهذه الضريبة تقديم العقار كحصة عينية في رأسمال شركات المساهمة بشرط عدم التصرف في الأسهم المقابلة لمدة خمس سنوات .

ويلتزم المتصرف بسداد الضريبة خلال ثلاثين يوماً من تاريخ التصرف ، ويسري مقابل التأخير المقرر بالمادة (١١٠) من هذا القانون اعتباراً من اليوم التالي لانتهاء المدة المحددة .

وتمتنع مكاتب الشهر العقاري وشركات الكهرباء والمياة ووحدات الإدارة المحلية وغيرها من الجهات عن شهر العقار أو تقديم الخدمة إلى العقار محل التصرف ما لم يقدم صاحب الشأن ما يفيد سداد الضريبة على هذا العقار » .

لذا تنبه المصلحة إلى ضرورة إتباع ما يلي :

* يتعين على المأموريات ضرورة الالتزام بتطبيق الإجراءات المنصوص عليها **بالكتاب الدوري رقم (٢١) لسنة ٢٠١٦** على الحالات التي يتقدم فيها الوارث بطلب

عدم خضوع التصرفات في العقارات التي آلت إليه من مورثه عن طريق الميراث الشرعي متى كان تاريخ التصرف سابقاً لتاريخ العمل بالقانون ١٥٨ لسنة ٢٠١٨ **(قبل ٢٦ /٧/ ٢٠١٨)** وعلى المأموريات دراسة المستندات المؤيدة لتلك الواقعة من حيث تاريخ وفاة المورث وتاريخ التصرف للتحقق من أن كلاهما سابق لتاريخ العمل بالقانون رقم ١٥٨ لسنة ٢٠١٨ بكافة طرق الإثبات وكذلك **للتحقق أيضاً من عدم وجود تغيير فيما آل إليه من مورثه موضوع التصرف حتى تاريخ التصرف** [مع ضرورة الالتزام بكافة الإجراءات الأخرى الواردة بالكتاب الدوري المشار إليه بعاليه] قبل إعطائه خطاب إلى الشهر العقاري يفيد بأن هذا التصرف معفي من الضريبة على التصرفات طبقاً لحكم المادة (٤٢) من قانون الضريبة العامة على الدخل قبل تعديلها بالقانون المشار إليه بعاليه .

* يتعين على المأموريات ضرورة الالتزام بتطبيق أحكام الضريبة على التصرفات العقارية بسعر (٢,٥٪) وبغير أي تخفيض على إجمالي قيمة التصرف في العقارات التي آلت للمورث من مورثه عن طريق الميراث متى كان تاريخ التصرف في العقارات الموروثة لاحقاً لتاريخ العمل بالقانون رقم ١٥٨ لسنة ٢٠١٨ **(اعتباراً من ٢٦ /٧/ ٢٠١٨)** ، ويلتزم الوارث بأداء الضريبة خلال ثلاثين يوماً من تاريخ التصرف، وإلا احتسب مقابل التأخير المقرر بالمادة (١١٠) من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته اعتباراً من اليوم التالي لانتهاء هذه المدة .

* يخصم ما تم سداده من هذه الضريبة من إجمالي الضرائب المستحقة على الممول الوارث حال تطبيق أحكام البند [٧] من المادة (١٩) من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته .

* على المأمورية المختصة إعطاء المتصرف أو صاحب الشأن خطاب يفيد سداد الضريبة المستحقة وفقاً لأحكام المادة ٤٢ من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ والمعدلة بالقانون ١٥٨ لسنة ٢٠١٨ لتقديمه إلى الجهات المعنية .

وعلى كافة جهات الاختصاص بالمصلحة متابعة التزام المأموريات بتنفيذ ما ورد بهذا الكتاب الدوري بكل دقة .

والله ولي التوفيق ؛؛

صدر في : ٢٥ /١١/ ٢٠١٨

كتاب دوري رقم (٥) لسنة ٢٠١٩ بشأن الإجراءات الواجب إتباعها لتحديث البيانات الضريبية والاعتماد على رقم التسجيل الضريبي

سبق أن أصدرت المصلحة الكتاب الدوري رقم (١٥) لسنة ٢٠١٢ بشأن ما يجب مراعاته عند إضافة أنشطة تجارية لملفات أنشطة أخرى، والكتاب الدوري رقم (٣٠) لسنة ٢٠١٧ بشأن تحديد وتصنيف الأنشطة الاقتصادية .

وطبقاً لأحكام الفقرتين الأخيرتين بالمادة (٨) والمادة (٥٣) من اللائحة التنفيذية رقم ٩٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاتها .

وإيماءاً إلى **قرار وزير المالية رقم ٧٢٩ لسنة ٢٠١٨ الصادر بشأن تحديث البيانات الضريبية والاعتماد على رقم التسجيل الضريبي**، حيث نصت المادة الأولى منه " على مصلحة الضرائب المصرية دعوة الممولين أو المكلفين المسجلين لديها لتحديث بياناتهم .... وتتم هذه الدعوة بالوسائل الإلكترونية أو الإعلانات العامة " ، كما نصت المادة الثانية من ذات القرار على " تحل عبارة « **رقم التسجيل الضريبي » محل عبارة « رقم الملف الضريبي »** أو عبارة « رقم ملف الممول » أينما وردت في لائحة أو قرار " ، ونصت المادة الثالثة على " تلغى الإشارة إلى رقم الملف الضريبي أو رقم ملف الممول في أية مكاتبات أو مراسلات أو نماذج ضريبية داخلية أو خارجية سواء الصادرة من مصلحة الضرائب المصرية أو الواردة إليها، ويشار فقط إلى رقم تسجيل الممول أو المكلف ، وذلك اعتباراً من أول يونيو ٢٠١٩ " .

ونظراً للدور الهام الذي يلعبه رقم التسجيل الضريبي ، وقيام الدولة بالاعتماد عليه كرقم تعريفي للمنشآت التجارية بجمهورية مصر العربية وإلزام كافة الجهات الحكومية باستخدامه والذي يعتبر نقلة مهمة في تاريخ مصلحة الضرائب وإمكانية ربطه مع باقي الجهات والمصالح والمؤسسات الحكومية مما يكون له أثر إيجابي على أداء مصلحة الضرائب المصرية ونظراً لما تلاحظ من وجود أكثر من نشاط للممول وعدم قيام بعض المأموريات بتحديد النشاط الرئيسي للممولين وعدم تحري الدقة في ذلك .

لذا تنبه المصلحة إلى ضرورة التزام كافة الوحدات (قطاع المعلومات – المأمورية ...) بما يلي :

* أن يكون للممول **ملف ضريبي وحيد** (الملف الرئيسي) يحمل رقم تسجيل واحد يشتمل على كافة الأنشطة والأوعية الخاصة بالممول .

*** يتم تحديد ملفات النشاط الرئيسي بالنسبة للممولين الحاليين الموجودين على قاعدة بيانات المصلحة وفقاً لما يلي :**

أولاً: يتم تحديد ملفات النشاط الرئيسي بالنسبة للممولين **متعددى الملفات داخل المأمورية الواحدة** وفقاً للقواعد التالية :

١- إذا وجد للممول **ملف مهني وملف تجاري** يتم ضم الملف التجاري إلى الملف المهني ويكون الملف **المهني هو الملف الرئيسي** .

٢- إذا وجد للممول **أكثر من ملف مهني** يكون الملف المهني **الأقدم** (تاريخ بدء النشاط) هو الملف **الرئيسي** ويتم ضم باقي الملفات إليه.

٣- إذا وجد للممول **أكثر من ملف تجاري** يكون الملف التجاري **الأقدم** (تاريخ بدء النشاط) هو الملف **الرئيسي** ويتم ضم باقي الملفات إليه.

٤- إذا وجد للممول **ملف تجارى وملف سيارات** يتم ضم ملف السيارات إلى الملف التجاري ويكون الملف **التجاري هو الملف الرئيسي**.

٥- إذا وجد للممول **ملف مهنى وملف سيارات** يتم ضم ملف السيارات إلى الملف المهني ويكون الملف **المهني هو الملف الرئيسي**.

٦- إذا وجد للممول **ملف تجارى وملف إيرادات ثروة عقارية** يتم ضم ملف إيرادات الثروة العقارية إلى الملف التجاري ويكون **الملف التجارى هو الملف الرئيسي** .

٧- إذا وجد للممول **ملف مهنى وملف إيرادات ثروة عقارية** يتم ضمن ملف إيرادات الثروة العقارية إلى الملف المهني ويكون **الملف المهني هو الملف الرئيسي** .

٨- إذا وجد للممول **ملف مهنى وملف تجارى وملف إيرادات ثروة عقارية** يتم ضم الملف التجاري وملف إيرادات الثروة العقارية إلى الملف المهني ويكون الملف المهني هو الملف الرئيسي .

٩- إذا وجد للممول **ملف تجارى وملف مرتبات وأجور** وما في حكمها يتم ضم ملف المرتبات والأجور وما في حكمها إلى الملف التجاري ويكون **الملف التجاري** هو الملف الرئيسي .

١٠- إذا وجد للممول **ملف تجاري وملف مرتبات وأجور وما في حكمها وملف دمغة** يتم ضم ملف المرتبات والأجور وما في حكمها وملف الدمغة إلى الملف التجاري ويكون **الملف التجارى هو الملف الرئيسي**.

ثانياً: يتم تحديد ملفات النشاط الرئيسي بالنسبة للممولين متعددى الملفات الضريبية فى أكثر من مأمورية على النحو التالي :

١- يتم تحديد **مأمورية ملف النشاط الرئيسي** للممول.

٢- عند تحديد مأمورية ملف النشاط الرئيسي للممول، **وكان ذلك خلاف رغبة الممول**، في هذه الحالة على الممول أن **يتقدم بطلب تغيير مأمورية ملف النشاط الرئيسي** ويتم تسجيل هذا الطلب (برقم وتاريخ) على النظام.

٣- يتم الالتزام **بالقواعد الواردة بالبند أولاً** بشأن تحديد ملف النشاط الرئيسي .

٤- يتم **إحالة الملفات الأخرى للممول إلى مأمورية المركز الرئيسي بحالتها**، وعلى مأمورية المركز الرئيسي استكمال كافة الإجراءات.

٥- يقوم **قطاع المعلومات (الإدارة المركزية للحاسب الآلي)** بإرسال بيان استرشادي إلى مأمورية ملف النشاط الرئيسي **(بالممولين متعددى الملفات)** التي تخص المأمورية والملفات الأخرى الخاصة بهؤلاء الممولين .

*** يتم التعامل مع ملف النشاط الرئيسي في كافة إجراءات الفحص والربط وسداد الضريبة** .

* بالنسبة **للممولين الجدد** على الإدارة المركزية للحاسب الآلي **الالتزام بالضوابط الآتية** :

١- توفير شاشة لإدخال البيانات الأساسية لتسكين رقم تسجيل ضريبي للممول لدى المأمورية المختصة على أن تقوم المأمورية بإدخال التسكين عبر شاشة (online) حيث يتم حفظ هذا الطلب على قاعدة البيانات المركزية ويتم تسكين رقم التسجيل فوراً للممول لدى المأمورية .

٢- لا يسمح باستخراج البطاقة الضريبية أو التعامل مع البيانات المدخلة إلا بعد استكمال شاشة البيانات الأساسية لدى المأمورية .

٣- لن يسمح النظام بفتح ملفات متعددة للممول سواء للأنشطة أو الأوعية المختلفة سواء في نفس المأمورية أو مأموريات مختلفة.

٤- لن يسمح النظام بقبول استخراج بطاقة ضريبية لملفات فرعية سواء في نفس المأمورية أو مأموريات مختلفة.

٥- أن يظهر على البطاقة الضريبية رقم التسجيل الضريبي ومسمى النشاط الرئيسي فقط بخلاف اسم الممول وعنوان النشاط .

* الإبقاء على رقم التسجيل الضريبي فقط في كافة النماذج الضريبية .

* يتم تحديث بنود السداد الخاص بمنظومة السداد الإلكتروني وتجهيز البيانات الأساسية للممولين (ملف النشاط الرئيسي) على قاعدة بيانات السداد الإلكتروني لشركة e.finance وذلك للتعامل مع الممول برقم التسجيل الضريبي .

* يتم الاستدلال برقم التسجيل على رقم ملف الممول للحفاظ على تنظيم الأرشيف القائم حالياً على رقم الملف.

على كافة جهات الاختصاص بالمصلحة الالتزام بتنفيذ ما ورد بهذا الكتاب الدوري بكل دقة .

والله ولي التوفيق ؛؛؛

صدر في : ١٣ /٦/ ٢٠١٩

كتب دورية وتعليمات تنفيذية

خاصة بـ

الاستثمار العقاري وتقسيم الأراضي

تعليمات تنفيذيه للفحص رقم (٣١) لسنة ١٩٨١ بشأن محاسبة ممولي نشاط تقسيم أراضي البناء

لاحظ الجهاز المركزي للمحاسبات أثناء مراجعته لبعض الملفات الخاصة بمحاسبة ممولي نشاط تقسيم أراضي البناء في العديد من مأموريات المصلحة ، أن المأموريات تقوم بتقدير قيمة سعر الأرض الفضاء جزافا دون استناد إلي بيانات متوفرة لدي المأموريه أو معلومات دقيقة في هذا الشأن الامر الذي ترتب عليه في كثير من الأحيان تقدير سعر متر الأرض الفضاء بأقل من الحقيقة بالمقارنة بقرارات

تحديد أسعار الأراضي البناء الصادرة من لجان التحريات بمكاتب الشهر العقاري المختصة بالممولين التابعين لها .

لذلك توجه المصلحة نظر المأموريات إلي ضرورة الرجوع آلي قرارات تحديد أسعار الأراضي البناء الصادرة من لجان التحريات بمكاتب الشهر العقاري للاسترشاد بها لدي محاسبة ممولي نشاط تقسيم الأراضي حتى تكون الأسعار المقدرة بمعرفة المأموريات ممثلة للواقع حفاظا على حقوق الخزانة العامة تحقيقا للعدالة الضريبية بين فئات الممولين .

تعليمات تنفيذية للفحص رقم (٤٠) لسنة ١٩٨٩ بشأن ضرورة التحقق من جدية اتحادات الملاك للاعتداد بها من قبل مصلحة الضرائب

نظرا لما لوحظ في السنوات الأخيرة من انتشار لظاهرة تكوين اتحادات الملاك ، واستغلال هذا النظام في حالات كثيرة استغلالا يخرجه عن أهدافه التي قصدها المشرع ويخفي تحت ستارة أغراضا غير مشروعه منها التهرب من الخضوع لأحكام قانون الضرائب علي الدخل الصادر بالقانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ .

لذا توجه المصلحة نظر مأمورياتها إلي ضرورة التحقق من استيفاء الاتحاد للشروط اللازمة للاعتداد به من قبل المصلحة والتي تنفي عنه الصورية ، وذلك بالتثبت من الآتي:

١ – إن كافة الأعضاء من الأشخاص الطبيعيين ، وأن الأرض المقام عليها وحدات العقار مشتراة باسمهم وليس باسم عضو منهم أو باسم مأمور الاتحاد.

٢ – إن الاتحاد مقيد بالوحدة المحلية التابع لها العقار وأن ترخيص البناء صادر باسم الاتحاد وأن عقد التأسيس ثابت التاريخ ومصدق علي توقيعات الأعضاء ، وأن يكون مأمور الاتحاد منتخبا من بين أعضائه .

٣ – إن يكون للاتحاد حساب جاري بأحد البنوك ، وأن يتم إيداع دفعات الحجز به بعد الحجز لدي مأمور الاتحاد بمقتضى استمارة حجز وذلك عند الموافقة .

٤ – إن يتم الانضمام لعضوية الاتحاد بموجب نموذج موضح بالقانون ٤٩ لسنة ١٩٧٧ في شأن تأجير وبيع الأماكن وتنظيم العلاقة بين المالك والمستأجر ، وإلا يكون العضو مشتركا في أكثر من اتحاد ، وان يخصص سجل لقيد جميع الأعضاء وبياناتهم .

٥ – انه يتم تحرير عقد تخصيص للوحدة السكنية التي سوف يشغلها العضو وان يوجد ملف كامل للتعاقدات بين الاتحاد ممثلا عن الملاك في شخص مأمور الاتحاد وبين الآخرين من بداية التشييد وحتى نهاية التشطيب ونظام ضبط داخلي جيد ودورة مستنديه كاملة للمصروفات والإيرادات يمكن من خلالها تحديد التكلفة الحقيقية للمشروع .

٦ – تخصيص دفتر لمحضر جلسات الجمعية العمومية للاتحاد يقيد به محضر الجمعية وتخطر الجهة الإدارية التابع لها بصورة من محاضر الجلسات .

٧ – أنه قد تم في نهاية المشروع " التشطيب " تقديم طلب للشهر ، العقاري بالقسم ولتسجيل حصص الأعضاء في الأرض والمباني ، وان كل عضو قد تسلم صورة من عقد التسجيل موضح به حصته في الأرض والمباني وان الاتحاد قد قام بتركيب عدادات المياه والكهرباء لكل عضو .

٨ – انه قد تم اتخاذ الإجراءات القانونية لإشهار اتحاد الملاك وفقا لقرار وزير الإسكان رقم ١٠٩ لسنة ١٩٧٩ بإصدار النظام النموذجي لاتحاد الملاك والأحكام المرافقة لهذا القرار وأنه قد تم إيداع نسخة من نظام الاتحاد بالوحدة المحلية المختصة مرفقا بها محضر الجمعية العمومية بالتصديق عليها وتسليم كل عضو صورة من هذا النظام ومن أية قرارات تصدرها الجمعية العمومية للاتحاد تتعلق بحقوق الأعضاء وواجباتهم .

وعلي كافة المناطق الضريبية مراعاة التأكد من قيام المأموريات التابعة لها بتنفيذ هذه التعليمات بكل دقة ، مع التنبيه إلي ضرورة حصر اتحادات الملاك الحالية ودراسة وقائع كل حالة علي حدة دراسة وافية للتأكد من استيفائها للشروط سالفة الذكر واللازمة لإثبات جديتها .

تحريرا في : ١٧ / ١٢ / ١٩٨٩

تنفيذية للفحص رقم (٨) لسنة ١٩٩٧ بشأن القواعد ولأسس المحاسبية الخاصة بتحديد صافي الأرباح التي يحققها من يشيدون أو يشترون عقارات لحسابهم عاده بقصد بيعها ولتحديد الأرباح الناتجة من عمليات تقسيم أراضي البناء والتصرف فيها

نظرا لما أثير في بعض المأموريات حول مدى خضوع الأرباح الناتجة من نشاط تشييد العقارات وكذا عمليات تقسيم أراضي البناء والتصرف فيها .

وحيث أن المادة ٢١ من ق ١٥٧ لسنة ١٩٨١ المعدله بالمادة ٢١ من القانون ١٨٧ لسنة ١٩٩٣ تقضي علي أن تسري الضريبة علي الأرباح التي يحققها من يزاولون تشييد أو شراء العقارات لحسابهم علي وجه الاعتياد بقصد بيعها وعلي الأرباح الناتجة عن عمليات تقسيم أراضي البناء والتصرف فيها .

وحيث أنه قد صدر القرار الوزاري رقم ١٦٢ لسنة ١٩٨٢ بشأن القواعد والأسس المحاسبية لتحديد صافي الأرباح التي يحققها من يشيدون عقارات لحسابهم عاده بقصد بيعها ولتحديد صافي الأرباح الناتجة من عمليات تقسيم أراضي البناء والتصرف فيها والمتضمن ما يلي : -

مادة ١ – يكون تحديد صافي الأرباح التي يحققها الممولون الذين يشيدون أو يشترون عقارات لحسابهم عادة بقصد بيعها وتلك التي يحققها الممولون من عمليات تقسيم أراضي البناء والتصرف فيها وفقا للقواعد الآتية:

١ – علي أساس الفرق بين ثمن بيع العقار وثمن تكلفته.

٢ – يحدد ثمن البيع وفقا للثمن الحقيقي للعقار المبيع في تاريخ البيع ويعتبر الثمن الوارد في عقد البيع - سواء أكان مسجلا أو غير مسجل – حقيقيا ما لم تثبت مصلحة الضرائب أن هذا الثمن لا يمثل الثمن الحقيقي للعقار .

٣ – يحدد ثمن تكلفة العقار وفقا لقواعد المحاسبة الموضحة في المواد رقم ٢ ، ٣ ، ٤ من هذا القرار.

مادة ٢ – يحدد ثمن التكلفة بالنسبة للعقارات المبينة أو الأراضي التي يشتريها الممولون بقصد بيعها علي أساس ثمن الشراء مضافا إلية جميع المصروفات الرأسمالية التي أنفقت لاقتناء العقار أو الجزء من العقار موضوع التصرف ويكون تحديد ثمن الشراء علي الوجه الأتي :

ا – وفقا للثمن المحدد في عقد الشراء .

ب – إذا أنصب التصرف علي جزء من العقار فأن ثمن شراء هذا الجزء يحسب علي أساس ما يوازي هذا الجزء منسوبا إلي العقار – أما إذا كان التصرف منصبا علي وحده سكنية من العقار فأن ثمن شراء هذه الوحدة السكنية يحدد علي أساس قيمة ما يخص مساحتها من ثمن شراء الأراضي المقام عليها العقار مضافا إلية ما يخصها من ثمن شراء باقي هذا العقار.

مادة ٣ – يحدد ثمن التكلفة بالنسبة للعقار التي يقوم الممولون بتشييدها بقصد بيعها علي أساس قيمة الأعمال التي تمت حتى تاريخ التصرف مضافا إلية ثمن شراء الأراضي المقامة عليها وفقا للأسس المنصوص عليها في المادة السابقة .

ويكون تحديد تكلفة الأراضي التي ألت ملكيتها للممول عن طريق الميراث أو الوصية بقيمتها المقدرة وفقا للقانون رقم ١٤٢ لسنة ١٩٤٤ بفرض رسم أيلولة علي التركات سواء ألت ملكيتها في ظل أحكام القانون سالف الذكر أو قبله . أما تلك التي ألت ملكيتها للممول بطريق الهبة فتحدد قيمتها علي أساس القيمة الواردة في العقد أو القيمة الحقيقية بحسب الأحوال ، وبالنسبة للأراضي التي ألت ملكيتها للممول بأي سبب أخر من أسباب كسب الملكية فيكون تحديد قيمتها وفقا لقيمة المثل وقت كسب الملكية .

مادة ٤ – يحدد ثمن تكلفة أراض البناء المقسمة للأسس المنصوص عليها في المادة السابقة .

ويستبعد من تكلفة الأراضي المحددة علي الوجه المتقدم تكلفة مساحة الشوارع والمرافق الأخرى للتقسيم وذلك لتحديد تكلفة ارض التقسيم المعدة للبناء وتقسيم هذه التكلفة علي مجموع الأمتار المربعة المخصصة للبيع لتحديد تكلفة المتر المربع الواحد .

ويضاف إلي تكلفة المتر المربع الواحد المحدد علي النحو سالف الذكر قيمة ما يخص المتر المربع من تكاليف تمهيد الشوارع ورصفها وإقامة المرافق الأخرى (مياه – كهرباء – صرف صحي ...... الخ)

وتحديد هذه التكاليف علي الوجه الأتي : -

ا – إذا كانت الشوارع قد تمهيدها ورصفها وتمت إقامة المرافق الأخرى قبل بيع أية قطعة أرض من أراضي التقسيم ، فأن التكاليف تحدد في ضوء المستندات المقدمة بعد فحصها واعتمادها من المأمورية المختصة وفقا لأحكام هذا القرار ، وتقسيم هذه التكاليف علي مجموع الأمتار المربعة المعدة للبناء والمخصصة للبيع لتحديد ما يخص المتر المربع من تكلفة المرافق .

ب – إذا لم تكن الشوارع قد تم تمهيدها ورصفها وإذا لم يكن قد تم استكمال المرافق الأخرى قبل البدء في البيع ، فأن التكاليف تحدد علي أساس قيمة ما يتم تنفيذه خلال كل سنة خلال كل سنة ضريبية وتقسم هذه التكاليف علي رصيد الأمتار المربعة المخصصة للبيع في أخر السنة لتحديد ما يخص المتر المربع من تكاليف المرافق التي تمت خلال السنة ، وعند استكمال تمهيد أو رصف شوارع أو إقامة مرافق أخرى في سنة تالية تحدد تكلفة ما تم خلال هذه السنة وتقسم علي رصيد الأمتار المربعه الباقية في أخر السنة لتحديد ما يخص المتر المربع من تكاليف المرافق التي استكملت خلالها لتضاف إلي ما يخصه من تكاليف المرافق التي تمت خلال السنة السابقة لها وهكذا .

مادة ٥ – تحدد الأرباح الناتجة عن تقرير انتفاع علي العقار أو تأجيره لمدة تزيد عن خمسين عاما بواقع ثلث الأرباح المقدرة وفقا للأسس المشار إليها في هذا القرار وذلك حسب الأحوال .

وتوجه المصلحة نظر مأمورياتها إلي ضرورة مراعاة ما سبق عند المحاسبة في الحالات التقديرية أما الحالات التي يتقدم فيها الممول بإقراره الضريبي مستندا إلي دفاتر وحسابات معتمدة من أحد المحاسبين فيجري بشأنها ما يجري علي حالات فحص الدفاتر مع مراعاة عدم إهدارها إلا لأسباب جدية وفقا للتعليمات التنفيذية الصادرة في هذا الشأن . (مع مراعاة نصوص القرار الوزاري المذكور).

وتوجه المصلحة نظر مأمورياتها بأنه عند تطبيق المادة الثالثة الفقرة الثانية من القانون السابق ذكره والخاصة بتحديد تكلفة الأراضي التي ألت ملكيتها للممول عن طريق الميراث أو الوصية بقيمتها المقدرة وفقا للقانون ١٤٢ لسنة ١٩٤٤ بفرض رسم أيلولة التركات سواء ألت ملكيتها في ظل أحكام القانون سالف الذكر أو قبله .

يراعي أنه قد صدر القانون ٣٢٧ لسنة ١٩٩٦ والخاص بإلغاء ضريبة الأيلولة وعلية فأنه يتم تطبيق نص هذه المادة حتى تاريخ ١٩٩٦/٧/١٤ .

أما الحالات التي يتم محاسبتها بعد صدور هذا القانون أي اعتبارا من ١٩٩٦/٧/١٥ فيتم تحديد تكلفة الأرض وفقا لقيمة المثل وقت أيلولة ملكية الأرض .

كما توجه المصلحة نظر مأمورياتها إلي ضرورة الالتزام بالتعليمات التنفيذية للفحص رقم ٣١ لسنة ١٩٨١ بشأن تحديد أسعار المتر للأراضي الفضاء بأن يتم الرجوع إلي لجان التحريات بمكتب الشهر العقاري للاسترشاد بها عند محاسبة ممولي نشاط تقسيم الأراضي.

وكذا التعليمات التنفيذية رقم ١٩ لسنة ١٩٨٣ بشأن حصر ممولي ضريبة التصرفات العقارية والرجوع إلي النماذج الضريبية التي ترد إليها من مأموريات ومكاتب الشهر العقاري

وعلي كافة المناطق الضريبية مراعاة تنفيذ المأموريات التابعة لها لهذه التعليمات بكل دقة

تحريرا في : ٢٧ / ٣ / ١٩٩٧

تعليمات تنفيذية للفحص رقم (٢١) بند ١٩٩ لسنة ٢٠٠٤ بشـــأن أسس المحاسبة الضريبية لنشاط الاستثمار العقاري

سبق أن أصدرت المصلحة التعليمات التنفيذية للفحص رقم ٨ لسنة ١٩٩٧ بشأن القواعد والأسس المحاسبية الخاصة بتحديد صافي الإرباح التي يحققها من يشيدون أو يشترون عقارات لحسابهم عادة بقصد بيعها .

ومن منطلق حرص المصلحة علي مد جسور الثقة والتعاون بينها وبين كافة الممولين ومواكبة المتغيرات التي طرأت علي نشاط الاستثمار العقاري

قامت المصلحة بعمل دراسة شاملة لهذا النشاط شملت الدراسات المقدمة من الاتحاد العام للغرف التجارية المصرية " الشعبة العامة للاستثمار العقاري " والدراسات المقدمة من المأموريات والإطلاع علي عدد

من ملفات ممولي النشاط بالمأموريات المختلفة وعقد العديد من الاجتماعات مع ممثلي النشاط بالإتحاد العام للغرف التجارية والتي توجت بالاتفاق معهم بتاريخ ٢٥ / ٣ / ٢٠٠٤ على ما يلي :-

أولا : الحالات الدفترية:

يقع عبء الإثبات علي المأمورية في حالة عدم الاعتداد بالدفاتر لذا توجه المصلحة نظر المأموريات إلي ضرورة مراعاة ما يلي : -

- الالتزام بتنفيذ التعليمات التنفيذية من المصلحة بشأن عدم إهدار الدفاتر المحاسبية إلا لأسباب جدية " أخرها التعليمات رقم ١٨ لسنة١٩٩٧ ".
- اعتماد المشتريات أو المصروفات التي تتفق وطبيعة النشاط ولو كانت بدون مستندات خارجية متى جري العرف علي ذلك .
- خصم جميع التكاليف الواجبة الخصم وفقا لأحكام القانون طالما أن هذه التكاليف تمثل مصروفا فعليا لازما للنشاط سواء لتولد الربح أو لمزاولة النشاط أو للمحافظة علي ممتلكات المنشأة طالما انه يخص سنة المحاسبة و ليس مبالغا فيه.
- تتم المحاسبة عن **ضريبة كسب العمل** وفقا للكشوف التي يلتزم أصحاب الأعمال بتقديمها إلي المأمورية المختصة والمبين بـها (أسماء ومحال إقامة ووظائف العاملين لديها / مقدار المرتبات أو المهايا أو الأتعاب) ما لم تثبت المأمورية ما يخالف ذلك.

ثانيا : أمور يجب مراعاتها عند محاسبة الحالات الدفترية أو المستندية

- يتحقق الإيراد عند البيع " طبقا لمبدأ تحقق الإيرادات"
- يحدد ثمن البيع وفقا للثمن الحقيقي للعقار المبيع في تاريخ البيع ويعتبر الثمن الوارد في عقد البيع " سواء كان مسجل أو غير مسجل " حقيقيا ما لم تثبت المصلحة أن هذا الثمن لا يمثل الثمن الحقيقي للعقار.
- الحالات التي يتم فيها البيع بالتقسيط لا يعتبر الإيراد محققا إلا بحلول ميعاد استحقاق الإقساط وبقيمة هذه الإقساط .
- وتحدد التكلفة علي أساس ما يوازي قيمة الإقساط المستحقة سنويا منسوبا إلي القيمة الإجمالية للبيع وفقا لما يلـــي :-

التكلفة =

التكلفة الكلية للمشروع	×	عدد الوحدات المباعة / عدد الوحدات الكلية للمشروع

تكلفة الأقساط المستحقة =

التكلفة الكلية للوحدات المباعة	×	قيمة الأقساط المستحقة للوحدات المباعة / القيمة البيعية الكلية للوحدات المباعة

ثالثا : ضوابط تحديد رقم الأعمال

في الحالات التقديرية تراعي الضوابط الآتية : -

* **عدد الوحدات المباعة** يحدد استرشادا بما يلي:

- الإطلاع علي الترخيص الصادر للعقار .
- العقود المبرمة مع حائزي الوحدات .
- العقود المقدمة لمرفقي المياة والكهرباء .

مع ضرورة تتبع بيع باقي الوحدات في السنوات التالية .

* **سعر بيع الوحدة** يحدد استرشادا بالآتي : -

- القيمة البيعية المحددة بعقد البيع وما يطرأ عليه من تعديلات .
- لجان التحريات بمكاتب الشهر العقاري .
- موقع وواجهة ومساحة الوحدة المباعة ومستوي التشطيب .

رابعا: **الحالات التقديرية**

تراعي الأسس التالية عند المحاسبة:

[١] **رقم الأعمال السنوى**: يحدد استرشادا بما يلي:

- أ - الضوابط السابق إيضاحها .
- ب - معاينة العقارات المبنية لتحديد : -

موقع ومساحات العقارات / عدد (طوابق العقار – الوحدات بكل طابق) عدد ومساحات الوحدات المباعة / نوعية التشطيب (علي المحارة – عادي – لوكس٠٠)

ج – **مناقشة الممول مناقشة تفصيلية لتحديد** : -

طبيعة النشاط / عدد الوحدات المباعة بالعقارات المبنية ومساحتها ومستوي تشطيبها واثر ذلك علي سعر البيع/ سعر شراء المتر المربع من الأرض الفضاء / نصيب الوحدة المباعة من التكلفة الكلية للعقار/ سعر بيع الوحدة / نظام البيع (نقدي – بالتقسيط وعدد سنوات التقسـيط) / قيمة الأعمال المسندة لمقاولي الباطن مع إيضاح (

أسمائهم – عناوينهم – ملفاتهم الضريبية – طبيعة العمليات) / هامش الربح .

د – **الإطلاع على المستندات** التي تتوافر لدي الممول مثل (صور العقود - فواتير الشراء – أجندات – ....)

هـ- **الإقرارات الضريبية وإقرارات الثروة** للاسترشاد بما ورد بهما .

و-**بيانات التعامل** (الخصم والإضافة – سجل التعاقدات).

[٢] نسبة صافى الربح : -

- في حالة سداد القيمة البيعية للوحدات (دفعة واحدة) ١٦ %
- في حالة سداد القيمة البيعية للوحدات (بالتقسيط) ١٨ % إلي ٢٠ % (وفقا لعدد سنوات التقسيط)

[٣] الإيرادات الأخــرى: يراعي محاسبة المنشأة عن أي إيرادات أخري يثبت مزاولتها مثل **نشاط المقاولات.**

خامسا : تراعى الأمور التالية :

- يراعي تطبيق **مبدأ استقلال السنوات الضريبية.**
- تعتبر أسس المحاسبة الواردة بهذا الاتفاق لازمة التطبيق عند موافقة الممول بالمأمورية .
- يطبق هذا الاتفاق علي جميع السنوات التي لم تتم المحاسبة عنها وكذا السنوات التي لم تصبح الضرائب المستحقة عنها نهائية .
- في جميع الأحوال إذا لم يوافق الممول علي ما جاء بهذا الاتفاق فيتم محاسبته وفق القواعد والأسس المعمول بها قبل هذا الاتفاق .
- يعاد النظر في هذا الاتفاق كلما طرأت عليه أية تغيرات جوهرية تؤثر علي هذا النشاط سلبا أو إيجابا.

يلزم تحرير محضر اتفاق بكيفية سداد الضريبة المستحقة من واقع هذا الاتفاق وفقا للتعليمات التنفيذية للتحصيل رقم ٤ لسنة ٢٠٠١ .

علي جميع المناطق الضريبية والإدارة المركزية للتوجيه والرقابة والإدارات التابعة لها مراعاة تنفيذ المأموريات لهذه التعليمات بكل دقــة .

تحريرا في : ٨ / ٤ / ٢٠٠٤

كتاب دوري رقم (٨) لسنة ٢٠١٨ بشـأن محاسبة نشاط الاستثمار العقاري

سبق أن أصدرت المصلحة التعليمات التنفيذية رقم ٤١ لسنة ٢٠٠٤ بشأن أسس المحاسبة الضريبية لنشاط الاستثمار العقاري والكتاب الدوري رقم ١٠ لسنة ٢٠١٦ بشأن حصر التصرفات العقارية والكتاب الدوري رقم ٣١ لسنة ٢٠١٧ بشأن المأمورية المختصة بمحاسبة إيرادات الثروة العقارية.

وبمتابعة الأداء على مستوى المصلحة ونظراً لورود العديد من الاستفسارات بشأن أسس المحاسبة الضريبية في حالة تكرار التصرفات العقارية .

وبدراسة الموضوع في ضوء أحكام القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته وللائحته التنفيذية .

لذا تنبه المصلحة على كافة المأموريات ضرورة مراعاة الآتي :

- طبقاً لأحكام المادة (٤٢) من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته تفرض ضريبة بسعر ٢,٥٪ وبغير أي تخفيض على إجمالي قيمة التصرف في العقارات المبنية أو الأراضي للبناء عليها **(التصرف الوحيد)** .

- في حالة **تكرار التصرفات العقارية** يراعى المحاسبة وفقاً لأحكام البند رقم (٧) من المادة (١٩) من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وذلك وفقاً لنسب صافي الربح المنصوص عليها **بالتعليمات التنفيذية للفحص رقم (٢١) لسنة ٢٠٠٤** بشأن أسس المحاسبة الضريبية لنشاط الاستثمار العقاري .

- **خصم ما تم سداده من ضريبة التصرفات العقارية من إجمالي الضرائب المستحقة** على الممول في حالة تطبيق البند (٧) من المادة (١٩) من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ .

وعلى قطاع المناطق الضريبية ، والإدارة المركزية للتوجيه والرقابة ، والإدارات التابعة لها ، متابعة تنفيذ ما جاء بهذا الكتاب الدوري .

والله ولي التوفيق ؛؛

صدر في : ٢١ /٢/ ٢٠١٨

كتاب دوري رقم (٢٠) لسنة ٢٠١٨ بشأن محاسبة نشاط الاستثمار العقاري ملحق للكتاب الدوري رقم (٨) لسنة ٢٠١٨

سبق أن أصدرت المصلحة الكتاب الدوري رقم (٨) لسنة ٢٠١٨ بشأن أسس المحاسبة الضريبية لنشاط الاستثمار العقاري .

وبمتابعة الأداء على مستوى المصلحة تلاحظ عدم التزام بعض المأموريات بما ورد بهذا الكتاب الدوري وحرصاً

من المصلحة على توحيد المعاملة الضريبية لإنهاء كافة المنازعات .

لذا تنبه المصلحة على كافة المأموريات ضرورة مراعاة الآتي :

١- طبقاً لأحكام **المادة (٤٢)** من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته تفرض ضريبة بسعر ٢,٥٪ وبغير أي تخفيض على إجمالي قيمة التصرف في العقارات المبنية أو الأراضي للبناء عليها **(التصرف الوحيد)** .

٢- في حالة **تكرار التصرفات العقارية** يراعى المحاسبة وفقاً لأحكام البند رقم (٧) من المادة (١٩) من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وذلك وفقاً للنسب صافي الربح المنصوص عليها بالتعليمات التنفيذية للفحص رقم (٢١) لسنة ٢٠٠٤ بشأن أسس المحاسبة الضريبية لنشاط الاستثمار العقاري .

٣- الالتزام **بنسب صافي الربح** الواردة بالتعليمات التنفيذية رقم ٢١ لسنة ٢٠٠٤ وهي :

* في حالة سداد القيمة البيعية للواحدات (دفعة واحدة) **١٦٪**.

* في حالة سداد القيمة البيعية للوحدات (بالتقسيط) **١٨٪ : ٢٠٪** وفقاً لعدد السنوات .

٤- **خصم ما تم سداده من ضريبة التصرفات العقارية من إجمالي الضرائب المستحقة** على الممول في حالة تطبيق البند (٧) من المادة (١٩) من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ .

وعلى كافة المأموريات وقطاع اللجان الداخلية والإدارات التابعة لقطاع مكافحة التهرب الضريبي تنفيذ ما ورد بهذا الكتاب الدوري ، وعلى قطاع المناطق الضريبية والإدارة المركزية للتوجيه والرقابة ، والإدارات التابعة لها ، متابعة التنفيذ .

والله ولي التوفيق ؛؛

صدر في : ٥ /٧/ ٢٠١٨

كتاب دوري رقم (٢٨) لسنة ٢٠١٨ بشأن تطبيق البندين [٧] ، [٨] من المادة (١٩) والمادة (٤٢) عند محاسبة نشاط الاستثمار العقاري الملحق للكتاب الدوري رقم (٨) لسنة ٢٠١٨

سبق أن أصدرت المصلحة الكتاب الدوري رقم (٨) لسنة ٢٠١٨ بشأن محاسبة نشاط الاستثمار العقاري.

ونظراً لما أثير في بعض المأموريات من تساؤلات حول القواعد والأسس المحاسبية الخاصة بتحديد الأرباح الناتجة من مزاولة نشاط تشييد أو شراء العقارات بقصد بيعها على وجه الاحتراف ولتحديد الأرباح الناتجة عن عمليات تقسيم وبيع الأراضي للتصرف فيها أو البناء عليها وما هي المعالجة الضريبية للتصرف الوحيد في العقارات المبنية أو الأراضي للبناء عليها .

وطبقاً لأحكام البندين [٧] ، [٨] من المادة (١٩) من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته حيث يقضي البند [٧] بأن تسري الضريبة على الأرباح التي يحققها من يزاولون تشييد أو شراء العقارات لحسابهم بقصد بيعها على وجه الاحتراف سواء نتج الربح عن بيع العقار كله أو مجزأً إلى شقق أو غرف أو وحدات إدارية أو تجارية أو غير ذلك ، ويقضي البند [٨] بأن تسري الضريبة على:

"الأرباح الناتجة عن عمليات تقسيم الأراضي للتصرف فيها أو البناء عليها"

وطبقاً لأحكام المادة (٤٢) من القانون التي نصت على :

"تفرض ضريبة بسعر ٢,٥٪ وبغير أي تخفيض على إجمالي قيمة التصرف في العقارات المبنية أو الأراضي للبناء عليها ، عدا القرى سواء انصب التصرف عليها بحالتها أو بعد إقامة منشآت عليها وسواء كان هذا التصرف شاملاً العقار كله أو جزء منه أو وحدة سكنية منه أو غير ذلك، وسواء كانت المنشأة مقامة على أرض مملوكة للممول أو للغير ، وسواء كانت عقود التصرفات مشهرة أو غير مشهرة ....

وفي تطبيق أحكام هذه المادة يعتبر تصرفاً خاضعاً للضريبة ...... أو تقرير حق انتفاع على العقار أو تأجيره لمدة تزيد على خمسين عاماً ... " .

لذا تنبه المصلحة على كافة المأموريات ضرورة مراعاة ما يلي :

أولاً : نشاط تشييد أو شراء العقارات بقصد بيعها على وجه الاحتراف:

* **بالنسبة للحالات الدفترية:** التي يتقدم فيها الممول بإقرار ضريبي مستنداً لدفاتر وحسابات منتظمة يتم المحاسبة ضريبياً وفقاً للدفاتر والسجلات التي تمسكها المنشأة والمستندات المؤيدة لكل من الإيرادات والتكاليف والمصروفات مع مراعاة عدم إهدار الدفاتر والحسابات إلا بناءً على أسباب جدية وحقيقية وفقاً لأحكام المادة (٨٨) من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته .

* **أما بالنسبة للحالات التقديرية:** يتعين على المأموريات الالتزام بالتعليمات التنفيذية للفحص رقم (٢١) لسنة ٢٠٠٤ الصادرة بشأن أسس المحاسبة الضريبية لنشاط الاستثمار العقاري والتعليمات التنفيذية رقم ١٢ لسنة ٢٠١٢ الصادرة بشأن أسس وقواعد محاسبة المنشآت الصغيرة.

مع مراعاة محاسبة المنشأة عن **أي إيرادات أخرى** يثبت مزاولتها مثل نشاط المقاولات .

ثانياً: نشاط تقسيم الأراضي للتصرف فيها أو البناء عليها

يتم تحديد **صافي الأرباح الناتجة من عمليات تقسيم الأراضي** والتصرف فيها والبناء عليها وفقاً لما ورد بالكتاب الدوري رقم ١١ لسنة ٢٠١٥ على أساس **الفرق بين ثمن بيع الأراضي وثمن تكلفتها** على النحو التالي :

١- يحدد **ثمن البيع** وفقاً للثمن الحقيقي للأرض المباعة في تاريخ البيع ويعتبر الثمن الوارد في عقد البيع (سواءً أكان مسجلاً أو غير مسجل) حقيقياً ما لم تثبت مصلحة الضرائب أن هذا الثمن لا يمثل الثمن الحقيقي للأرض .

٢- يحدد ثمن **تكلفة الأرض المباعة** وفقاً لما يلي :

أ – في حالة إذا آلت **ملكية الأرض** للممول عن طريق **الشراء** وتم التصرف فيها في **نفس سنة الشراء** يحدد ثمن تكلفة الأرض وفقاً للسعر الوارد بعقد الشراء – وفي حالة **وجود مدة بينية** تجاوز أكثر من فترة ضريبية بين تاريخ الشراء وتاريخ التصرف يُراعى عند تحديد تكلفة الشراء **سعر الائتمان والخصم** المعلن من البنك المركزي خلال هذه الفترات .

ب- في حالة إذا آلت **ملكية الأرض** للممول عن طريق **الميراث أو الوصية** تحدد قيمتها **بالقيمة المقدرة** في تاريخ الميراث أو الوصية .

ج- في حالة إذا آلت **ملكية الأرض** للممول **بطريق الهبة** فتحدد قيمتها على أساس **القيمة الواردة** في عقد الهبة أو **القيمة الحقيقية** بحسب الأحوال .

د – أما بالنسبة للأراضي التي آلت ملكيتها للممول **بأي سبب أخر** من أسباب كسب الملكية فيكون تحديد قيمتها وفقاً **لقيمة المثل** وقت كسب الملكية .

وفي جميع الأحوال يُعتبر من **تكلفة الأرض المباعة** تكلفة مساحة الشوارع وتكاليف رصفها وإقامة المرافق الأخرى (مياة / كهرباء / صرف صحي / غاز .... إلخ) وتحدد هذه التكاليف على الوجه التالي:

- إذا كانت **الشوارع** قد تم تمهيدها ورصفها وتمت إقامة المرافق الأخرى **قبل بيع أية قطعة أرض** من أراضي التقسيم ، فإن التكاليف تحدد **في ضوء المستندات المقدمة** بعد فحصها واعتمادها من المأمورية المختصة وتقسيم هذه التكاليف على مجموع الأمتار المربعة المخصصة للبيع لتحديد ما يخص المتر المربع من تكلفة المرافق .

- أما إذا لم تكن **الشوارع قد تم تمهيدها** ورصفها ولم يكن قد تم استكمال المرافق الأخرى قبل البدء في البيع ، فإن التكاليف تحدد على أساس **قيمة ما يتم تنفيذه** خلال كل سنة ضريبية وتقسم هذه التكاليف على رصيد الأمتار المربعة المخصصة للبيع في أخر السنة لتحديد ما يخص المتر المربع من تكاليف المرافق التي تمت خلال السنة.

ثالثاً : التصرفات العقارية :

وفقاً لأحكام المادة (٤٢) من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته يتم المحاسبة طبقاً لأحكام المادة (٤٢) من القانون على إجمالي قيمة التصرف في العقارات المبنية أو الأراضي للبناء عليها مضروباً في سعر الضريبة ٢,٥٪ وبغير أي تخفيض.

كما يتم المحاسبة عن الأرباح الناتجة عن **تقرير حق الانتفاع على العقار أو تأجيره** لمدة تزيد عن خمسين عاماً على النحو التالي :

[قيمة (حق الإنتفاع أو الإيجار) الشهري × ١٢ شهر × عدد السنوات (بشرط أن تزيد المدة عن خمسين عاماً) مضروباً في سعر الضريبة ٢,٥٪ وبغير أي تخفيض] .

وعلى قطاع المناطق الضريبية والإدارة المركزية للتوجيه والرقابة والإدارات التابعة لها متابعة تنفيذ المأموريات لما جاء بهذا الكتاب الدوري بكل دقة ويُلغى كل ما يخالف ما ورد بهذا الكتاب الدوري .

والله ولي التوفيق ؛؛

صدر في : ١٣ /٩/ ٢٠١٨

كتاب دوري رقم (٥) لسنة ٢٠٢٢

تسجيل ممولي أنشطة الثروة العقارية على المنظومة المميكنة

في إطار حرص المصلحة على دعم أواصر الثقة مع السادة الممولين وفي سبيل تهيئة المناخ اللازم لاستكمال المنظومة المميكنة لمصلحة الضرائب المصرية، وفقا للإستراتيجية التي تنتهجها الدولة في التحول الرقمي، مما يؤثر إيجاباً على استئداء حقوق الخزانة العامة للدولة،

وحيث تلاحظ أن هناك بعض الأشخاص ممن يزاولون أنشطة الثروة العقارية [إيجار مفروش أو إيجار محدد المدة أو تصرفات عقارية] ومن يقوم بالمشاركة مع أخرين لمزاولة هذه الأنشطة والواردة بأحكام المواد [٣٩ ٤١ ٤٢] بالباب الخامس - إيرادات الثروة العقارية - من الكتاب الثاني الخاص بالضريبة على الأشخاص الطبيعيين من قانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته.

وطبقا لحكم المادة (٨٢٥) من القانون المدني التي تنص على " إذا ملك اثنان أو أكثر شيئا غير مفرزة حصة كل منهما فهم شركاء على الشيوع وتحسب الحصص متساوية إذا لم يقم دليل على غير ذلك.

. وكذا حكم المادة (٨٢٦) من القانون المدني التي تنص على " كل شريك في الشيوع يملك حصته ملكا تاما وله أن يتصرف فيها، وأن يستولي على ثمارها وأن يستعملها بحيث لا يلحق الضرر بحقوق سائر الشركاء ...".

وفي ضوء أحكام كل من قـ دخل، والقانون المدني تنبه المصلحة على الالتزام بالآتي:

أولاً: يسجل كل صاحب حصة مفرزة أو غير مفرزة في وحدة سكنية سواء مؤجرة مفروش أو محدد المدة طبقاً لأحكام القانون كشخص طبيعي على المنظومة المميكنة.

ثانيا: يسجل كل صاحب حصة مفرزة أو غير مفرزة في التصرف في عقار أو جزء منه أو وحدات سكنية كشخص طبيعي على المنظومة المميكنة وذلك حال التصرف لمرة واحدة

ثالثاً: يسجل كشخص اعتباري على المنظومة المميكنة الشخص الاعتباري حال مزاولته نشاط التأجير محدد المدة أو المفروش أو التصرف في عقار أو جزء منه أو وحدات سكنية.

وعلى كافة جهات المصلحة - كل فيما يخصه تنفيذ بما ورد بهذا الكتاب الدوري بكل دقة..

والله ولي التوفيق؛

رئيس مصلحة الضرائب المصرية

٣ / ٢٠٢٢

رضا عبد القادر غريب.

كتاب دوري رقم (٦) لسنة ٢٠٢٣

بشأن المعاملة الضريبية في حال تعدد تصرفات الوارث في العقارات التي آلت إليه بالميراث

حرصا من جانب المصلحة على تفسير نصوص القوانين الضريبية بما يتسق مع رؤية المشرع الضريبي وهدفه من وراء إصدار هذه النصوص، وفي إطار إسباغ الوصف القانوني السليم على المعاملات الضريبية التي يقوم بها الممولين بغرض إنزال نصوص القانون التي تنظم خضوعها للضريبة، تحقيقاً لمبادئ العدالة والشفافية ودعما للثقة بين الإدارة الضريبية والممولين المخاطبين بأحكام القوانين الضريبية. وحيث ورد للمصلحة العديد مسارات بشأن ماهية المعاملة الضريبية المقررة قانونا لحالات تعدد تصرفات العقارات التي آلت إليه عن طريق الميراث وهل تخضع لنص المادة (١٩) بند (٧) أم المادة (٤٢) من القانون رقم ٩ لسنة ٢٠٠٥ فيما يتعلق بالتصرف الثاني وما يليه من تصرفات.

ورجوعا الى نص المادة ١٩ بند ٧ من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ يتضح أنها تخاطب التصرف في العقارات التي يتم تشييدها أو شرائها بغرض بيعها على وجه الاحتراف الأمر الذي لا يمكن تطبيقه على حالات تصرف الوارث في العقارات التي آلت إليه من مورثة بالميراث لكونها لا تنطوي على عملية شراء أو تشييد للعقارات وتضحي مخاطبة بنص المادة [٤٢] من ذات القانون وتعديلاته.

لذا تنبه المصلحة على كافة وحداتها التنفيذية حال المحاسبة الضريبية لتصرف الوارث العقارات التي تؤول إليه من مورثه بالميراث مراعاة الآتي: -

أولاً: اعتبارا من ٢٠١٨/٧/٢٥ - تاريخ العمل بالقانون رقم (١٥٨) لسنة ٢٠١٨ يخضع التصرف الأول الذي يجريه الوارث في العقار الذي آل إليه من مورثة بالميراث الشرعي لضريبة التصرفات العقارية المنصوص عليها بالمادة (٤٢) من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥.

ثانيا: في حال تكرار تصرفات الوارث في العقارات التي آلت إليه بالميراث الشرعي من مورثه تخضع لذات الضريبة المقررة بالمادة (٤٢) سالفة الذكر مهما تعددت التصرفات ولا ينطبق بشأنها نص المادة (١٩) بند (٧) من ذات القانون لعدم تحقق أحد الشروط المطلوبة قانونا (التشييد، الشراء] لخضوعها لضريبة الأرباح التجارية وفقا لنص المادة (١٩) سالفة الإشارة.

وعلى كافة الجهات المختصة - كل فيما يخصه - متابعة تنفيذ هذا الكتاب الدوري بكل دقة.

رئيس

مصلحة الضرائب المصرية

مختار توفيق عباس

٢٠٢٢/٠٣/٠٩

تعليمات تنفيذية رقم (٥٨) لسنة ٢٠٢٣ بشأن

المعاملة الضريبية لنشاط تقسيم الأراضي في ضوء أحكام القانون رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته

ورد للمصلحة العديد من الاستفسارات والشكاوى من جانب بعض الممولين بشأن الإجراءات التي تتخذها بعض مأموريات المصلحة، وكذا بعض إدارات مكافحة التهرب الضريبي بخصوص إخضاع عمليات تقسيم الأراضي للضريبة على الدخل الصادر بالقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ في ضوء انتفاء الواقعة المنشئة للضريبة بالنسبة لهذه الحالات.

وحرصا من جانب المصلحة نحو تطبيق صحيح أحكام القانون الضريبي والقوانين ذات الصلة والوقوف على المعاملة الضريبية السليمة بإعمال صحيح حكم المادة رقم (٨/١٩) من قانون الضريبة على الدخل دون إخلال – في ضوء ما قصده المشرع من وراء إقرارها - والتي تنص على أن الضريبة على أرباح النشاط التجاري والصناعي بما فيها: ...٨ - **الأرباح الناتجة عن عمليات** تقسيم الأراضي للتصرف فيها أو البناء عليها"، وتوحيد للتطبيق داخل جميع وحدات المصلحة.

لذا، تنبه المصلحة على كافة وحداتها بضرورة مراعاة الآتي عند محاسبة نشاط تقسيم الأراضي:

أولاً: يقصد بتقسيم الأراضي في تطبيق المادة المشار إليها، تجزئة قطعة أرض أو مساحة معينة لأكثر من **قطعة لأغراض البناء عليها**، التزاما بالدلالة اللغوية والقانونية لكلمة "تقسيم" التي استعملها المشرع في ضوء النصوص القانونية المعمول بها والتي تم التقسيم بمعرفة الجهات الإدارية المختصة والمستوفاة لكافة الشروط القانونية التي نص عليها قانون البناء الصادر بالقانون رقم (١١٩) لسنة ٢٠٠٨ والتي يصدر بها قرار بالتقسيم من الجهة المختصة، أو كان التقسيم **فعليا** دون الحصول على موافقات الجهات المختصة، وذلك من خلال تحويل المساحة محل التقسيم إلى وحدات جديدة مستقلة عن بعضها مع ترك مساحات للشوارع أو أن يكون إنشاء الشوارع خصماً من وحدات التقسيم مع اتصال هذه الشوارع ببعضها وكذا اتصالها بحدود التقسيم والشوارع المجاورة أو غير ذلك، دون استيفاء الشروط القانونية.

ثانيا: يقصد بالأرض محل التقسيم، جميع الأراضي باختلاف طبيعتها (زراعية - فضاء -...) والتي يتم إثبات وقوع عمليات التقسيم بالمعني سالف الذكر، عليها سواء كان تقسيماً قانونياً أو تقسيما فعليا، فلم يعد الأمر يقتصر على تقسيم أراضي البناء كما كان الحال في قانون الضرائب على الدخل (الملغي) ويتم إثبات التقسيم الفعلي من خلال الإجراءات الآتية:

١- الاطلاع على عقود التصرف، وما تتضمنه من شروط ومقدار المساحة محل التصرف، وأبعادها طولا وعرضا، وغير ذلك.

٢- مخاطبة الجمعية الزراعية المختصة وغيرها من الجهات الإدارية للوقوف على ما إذا كانت الأرض محل التقسيم أرضاً زراعية محيزة، أو أنه تم تبويرها، وما إذا كان تم تحرير محاضر تبوير لها.

٣- مخاطبة الوحدة المحلية المختصة للتحقق من وجود محاضر مخالفات بناء.

٤- إجراء التحريات والمعاينات اللازمة على الطبيعة للتحقق من وجود مظاهر التقسيم الفعلي على الوجه المبين في البند "أولا" من هذه التعليمات.

ثالثاً: في تطبيق أحكام المادة (٨/١٩) من قانون الضريبة على الدخل **لا يعد تقسيماً يخضع ما يتحقق منه للضريبة** ما يأتي:

١ - تجزئة مساحة أو قطعة من الأراضي الزراعية أو الأراضي الفضاء والتصرف فيها الذي لا يتخذ كل نشاط تجارى بركنيه الاعتياد والتكرار، وقصد تحقيق ربح، حيث يتطلب المشرع ذلك، باستخدامه عبارتي "أرباح **النشاط** التجاري"، و"الأرباح الناتجة عن **عمليات**"، وحال انتفاء أي من هذين الركنين أو أحدهما ينتفي مناط إعمال حكم هذه المادة.

٢ - تجزئة الأرض الزراعية أو الأرض الفضاء للتصرف فيها دون أن تتوفر في هذه التجزئة متطلبات التقسيم لأغراض البناء، طبقاً للبند "أولاً" من هذه التعليمات بما في ذلك التقسيم الفعلي، اذ ليس كل تجزئة لمساحة أو قطعة من الأراضي الزراعية

أو الأراضي الفضاء محل التصرف يعد تقسيما في تطبيق المادة المذكورة.

٣- تجزئة مساحة من الأراضي الزراعية، سواء كانت مملوكة عن طريق الميراث أو مملوكة بطريق الشراء غير المقرون بقصد البيع، وذلك لبيعها كأرض زراعية، أما تقسيم الأراضي الزراعية أو غيرها من الأراضي قانونيا أو فعليا لأغراض البناء بالمعنى المشار إليه في البند (٢)، والتصرف فيها بعد إجراء هذا التقسيم دون بناء، أو تقسيمها والبناء على التقسيم والتصرف في المباني بمعرفة القائم بالتقسيم الذي يتخذ شكل نشاط تجاري، فتعد احدى حالات الخضوع لنص هذه المادة.

٤ - قسمة الأراضي الزراعية أو غيرها من الأراضي والتصرف فيها بين الورثة بالتراضي بغرض إنهاء حالة الشيوع.

٥- أن عدم خضوع التصرف في الأراضي المجزأة تجزئة لا تعد تقسيماً لأغراض البناء لحكم المادة (٨/١٩) المشار إليها، **لا يخل بخضوع هذا التصرف لضريبة التصرفات العقارية** المنصوص عليها في المادة (٤٢) من قانون الضريبة على الدخل المشار إليه، إذا كانت الأراضي محل التصرف غير واقعة في القرى أو العزب أو النجوع.

كما أن عدم خضوع التصرف في الأراضي المجزأة تجزئة لا تعد تقسيماً لحكم المادة (٨/١٩) لا يخل بخضوعها لحكم البند (٧) من المادة (١٩) إذا كان المتصرف قد اشترى الأرض محل التجزئة بقصد البيع.

على كافة الجهات المختصة - كل فيما يخصه - متابعة تنفيذ هذا التعليمات التنفيذية بكل دقة.

والله ولي التوفيق

رئيس مصلحة الضرائب المصرية

مختار توفيق عباس

٢٠٢٣/٠٦/٠١

قانون رقم ١٥٨ لسنة ٢٠١٨
بتعديل بعض أحكام قانون الضريبة على الدخل
الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥

الجريدة الرسمية – العدد ٢٩ مكرر (ه) في ٢٥ يوليه سنة ٢٠١٨

باسم الشعب

رئيس الجمهورية

قرر مجلس النواب القانون الآتي نصه ، وقد أصدرناه :

(المادة الأولى)

يستبدل بنص المادة (٤٢) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ، النص الآتي :

مادة (٤٢) :

تفرض ضريبة بسعر (٢,٥٪) وبغير أي تخفيض على إجمالي قيمة التصرف في العقارات المبنية أو الأراضي للبناء عليها عدا القرى ، سواء انصب التصرف عليها بحالتها أو بعد إقامة منشآت عليها ، وسواء كان هذا التصرف شاملاً العقار كله أو جزءاً منه أو وحدة سكنية منه أو غير ذلك، وسواء كانت المنشآت مقامة على أرض مملوكة للممول أو للغير، وسواء كانت عقود هذه التصرفات مشهرة أو غير مشهرة .

ويُستثنى من التصرفات الخاضعة لهذه الضريبة تقديم العقار كحصة عينية في رأسمال شركات المساهمة بشرط عدم التصرف في الأسهم المقابلة لها لمدة خمس سنوات .

ويلتزم المتصرف بسداد الضريبة خلال ثلاثين يوماً من تاريخ التصرف ، ويسري مقابل التأخير المقرر بالمادة (١١٠) من هذا القانون اعتباراً من اليوم التالي لانتهاء المدة المحددة .

وتمتنع مكاتب الشهر العقاري وشركات الكهرباء والمياه ووحدات الإدارة المحلية وغيرها من الجهات عن شهر العقار أو تقديم الخدمة إلى العقار محل التصرف ما لم يقدم صاحب الشأن ما يفيد سداد الضريبة على هذا العقار .

وفي تطبيق أحكام هذه المادة ، يعتبر تصرفاً خاضعاً للضريبة التصرف بالوصية أو التبرع أو بالهبة لغير الأصول أو الأزواج أو الفروع أو تقرير حق انتفاع على العقار أو تأجيره لمدة تزيد على خمسين عاماً .

ولا تعتبر تصرفاً خاضعاً للضريبة البيوع الجبرية إدارية كانت أو قضائية ، كذلك نزع الملكية للمنفعة العامة أو للتحسين ، كما لا يُعتبر تصرفاً خاضعاً للضريبة التصرف بالتبرع أو بالهبة للحكومة أو وحدات الإدارة المحلية أو الأشخاص الاعتبارية العامة أو المشروعات ذات النفع العام .

ويُخصم ما تم سداده من هذه الضريبة من إجمالي الضرائب المستحقة على الممول في حالة تطبيق البند (٧) من المادة (١٩) من هذا القانون.

ولا تقبل الدعوى المتعلقة بشهر العقار إلا بعد تقديم ما يثبت سداد الضريبة المشار إليها .

(المادة الثانية)

يُنشر هذا القانون في الجريدة الرسمية ، ويُعمل به من اليوم التالي لتاريخ نشره .

يُبصم هذا القانون بخاتم الدولة ، ويُنفذ كقانون من قوانينها .

صدر برئاسة الجمهورية في ١٢ ذي القعدة سنة ١٤٣٩ ه (الموافق ٢٥ يولية سنة ٢٠١٨).

المادة ٤٢ من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ والتعديلات عليها

القانون ١٥٨ لسنة ٢٠١٨ – الجريدة الرسمية – العدد ٢٥ مكرر (ه) في ٢٠١٨/٠٧/٢٥	القانون ١١ لسنة ٢٠١٣ – الجريدة الرسمية – العدد ٢٠ مكرر في ٢٠١٣/٠٥/١٨	القانون ١٠١ لسنة ٢٠١٢ – الجريدة الرسمية – العدد ٤٩ تابع (أ) بتاريخ ٢٠١٢/١٢/٠٦	وفقا للقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ **قبل** اجراء أي تعديل عليها
تفرض ضريبة بسعر (٢,٥٪) وبغير أي تخفيض على إجمالي قيمة التصرف في العقارات المبنية أو الأراضي للبناء عليها **عدا القرى**، سواء انصب التصرف عليها بحالتها أو بعد إقامة منشآت عليها، وسواء كان هذا التصرف شاملاً العقار كله أو جزءاً منه أو وحدة سكنية منه أو غير ذلك، وسواء كانت المنشآت مقامة على أرض مملوكة للممول أو للغير، وسواء كانت عقود هذه التصرفات **مشهرة أو غير مشهرة.** **ويُستثنى** من التصرفات الخاضعة لهذه الضريبة تقديم العقار كحصة عينية في رأسمال شركات المساهمة بشرط عدم التصرف في الأسهم المقابلة لها لمدة خمس سنوات. **ويلتزم المتصرف** بسداد الضريبة خلال ثلاثين يوماً من تاريخ التصرف، **ويسري مقابل التأخير** المقرر بالمادة (١١٠) من هذا القانون اعتباراً من اليوم التالي لانتهاء المدة المحددة. وتمتنع مكاتب الشهر العقاري وشركات الكهرباء	تفرض ضريبة بسعر ٢,٥٪ وبغير أي تخفيض على إجمالي قيمة التصرف في العقارات المبنية أو الأراضي للبناء عليها، **عدا القرى** سواء انصب التصرف عليها بحالتها أو بعد إقامة منشآت عليها وسواء كان هذا التصرف شاملاً العقار كله أو جزء منه أو وحدة سكنية منه أو غير ذلك، وسواء كانت المنشأة مقامة على أرض مملوكة للممول أو للغير، وسواء كانت عقود هذه التصرفات **مشهرة أو غير مشهرة** . **وتستثنى** من التصرفات الخاضعة لهذه الضريبة **تصرفات الوارث** في العقارات التي آلت إليه من مورثه بحالتها عند الميراث وكذلك تقديم العقار كحصة عينية في رأس مال شركات المساهمة بشرط عدم التصرف في الأسهم المقابلة لها لمدة خمس سنوات. **ويلتزم المتصرف** بسداد الضريبة خلال ثلاثين يوماً من تاريخ التصرف، **ويسري مقابل التأخير** المقرر بالمادة (١١٠) من قانون الضريبة على الدخل اعتباراً من اليوم التالي لانتهاء المدة المحددة.	تفرض ضريبة بسعر ٢,٥٪ وبغير أي تخفيض على إجمالي قيمة التصرف في العقارات المبنية أو الأراضي للبناء عليها سواء انصب التصرف عليها بحالتها أو بعد إقامة منشآت عليها وسواء كان هذا التصرف شاملاً العقار كله أو جزء منه أو وحدة سكنية منه أو غير ذلك، وسواء كانت المنشأة مقامة على أرض مملوكة للممول أو الغير، **وسواء كانت مشهرة أو غير مشهرة** وسواء كانت هذه العقارات **تقع داخل أو خارج كردون المدينة.** **وتستثنى** من التصرفات الخاضعة لهذه الضريبة **تصرفات الوارث** في العقارات التي آلت إليه من مورثه بحالتها عند الميراث وكذلك تقديم العقار كحصة عينية في رأس مال شركات المساهمة بشرط عدم التصرف في الأسهم المقابلة لها لمدة خمس سنوات. **ويلتزم المتصرف** بسداد الضريبة خلال ثلاثين يوماً من تاريخ التصرف.	تفرض ضريبة بسعر ٢,٥٪ وبغير أي تخفيض على إجمالي الإيرادات الناتجة عن التصرف في العقارات المبنية أو الأراضي **داخل كردون المدن** سواء انصب التصرف عليها بحالتها أو بعد إقامة منشآت عليها وسواء كان هذا التصرف شاملاً العقار كله أو جزء منه أو وحدة سكنية منه أو غير ذلك وسواء كانت إقامة المنشآت على أرض مملوكة للممول أو الغير. **وتستثنى** من التصرفات الخاضعة لهذه الضريبة **تصرفات الوارث** في العقارات التي آلت إليه من مورثه بحالتها عند الميراث وكذلك تقديم العقار كحصة عينية في رأس مال شركات المساهمة بشرط عدم التصرف في الأسهم المقابلة لها لمدة خمس سنوات.

وعلى مكاتب الشهر العقاري إخطار المصلحة بشهر التصرفات التي تستحق عليها الضريبة طبقاً لأحكام هذا القانون وذلك خلال ثلاثين يوماً من تاريخ الشهر. وفي تطبيق حكم هذه المادة يعتبر تصرفاً خاضعاً للضريبة التصرف بالهبة لغير الأصول، أو الأزواج، أو الفروع، أو تقرير حق انتفاع على العقار أو تأجيره لمدة تزيد على خمسين عاماً، ولا يعتبر تصرفاً خاضعاً للضريبة البيوع الجبرية إدارية كانت أو قضائية وكذلك نزع الملكية أو الاستيلاء للمنفعة العامة أو للتحسين، كما لا يعتبر تصرفاً خاضعاً للضريبة التصرف بالتبرع، أو بالهبة للحكومة، أو وحدات الإدارة المحلية، أو الأشخاص الاعتبارية العامة، أو المشروعات ذات النفع العام.	وفي حالة شهر التصرفات يكون على مكاتب الشهر العقاري تحصيل الضريبة وتوريدها إلى مصلحة الضرائب خلال ثلاثين يوماً من تاريخ الشهر، ما لم يكن قد تم سداد الضريبة إلى مصلحة الضرائب قبل هذا التاريخ. وفي تطبيق أحكام هذه المادة يعتبر تصرفاً خاضعاً للضريبة التصرف بالهبة لغير الأصول، أو الأزواج، أو الفروع، أو تقرير حق انتفاع على العقار أو تأجيره لمدة تزيد على خمسين عاماً، ولا يعتبر تصرفاً خاضعاً للضريبة البيوع الجبرية إدارية كانت أو قضائية وكذلك نزع الملكية أو الاستيلاء للمنفعة العامة أو للتحسين، كما لا يعتبر تصرفاً خاضعاً للضريبة التصرف بالتبرع، أو بالهبة للحكومة، أو وحدات الإدارة المحلية، أو الأشخاص الاعتبارية العامة، أو المشروعات ذات النفع العام. ويسرى مقابل التأخير المقرر بالمادة (١١٠) من القانون اعتباراً من اليوم التالي لانتهاء المدة المحددة بالفقرتين الثالثة والرابعة من هذه المادة. ويخصم ما تم سداده من هذه الضريبة من إجمالي الضرائب المستحقة على الممول في حالة تطبيق البند (٧) من المادة ١٩ من هذا القانون .	وفي حالة شهر التصرفات يكون على مكاتب الشهر العقاري تحصيل الضريبة وتوريدها إلى مصلحة الضرائب خلال ثلاثين يوماً من تاريخ الشهر، ما لم يكن قد تم سداد الضريبة إلى مصلحة الضرائب قبل هذا التاريخ. وفي تطبيق أحكام هذه المادة يعتبر تصرفا خاضعا للضريبة التصرف بالوصية أو التبرع بالهبة لغير الأصول، أو الأزواج، أو الفروع، أو تقرير حق انتفاع على العقار أو تأجيره لمدة تزيد على خمسين عاما، ولا يعتبر تصرفا خاضعا للضريبة البيوع الجبرية إدارية كانت أو قضائية وكذلك نزع الملكية للمنفعة العامة أو للتحسين، كما لا يعتبر تصرفا خاضعا للضريبة التصرف بالتبرع، أو بالهبة للحكومة، أو وحدات الإدارة المحلية، أو الأشخاص الاعتبارية العامة، أو المشروعات ذات النفع العام. ويخصم ما تم سداده من هذه الضريبة من إجمالي الضرائب المستحقة على الممول في حالة تطبيق البند (٧) من المادة ١٩ من قانون الضريبة على الدخل وتعديلاته .	والمياه ووحدات الإدارة المحلية وغيرها من الجهات عن شهر العقار أو تقديم الخدمة إلى العقار محل التصرف ما لم يقدم صاحب الشأن ما يفيد سداد الضريبة على هذا العقار. وفي تطبيق أحكام هذه المادة، يعتبر تصرفاً خاضعاً للضريبة التصرف بالوصية أو التبرع أو بالهبة لغير الأصول أو الأزواج أو الفروع أو تقرير حق انتفاع على العقار أو تأجيره لمدة تزيد على خمسين عاماً. ولا تعتبر تصرفاً خاضعاً للضريبة البيوع الجبرية إدارية كانت أو قضائية، كذلك نزع الملكية للمنفعة العامة أو للتحسين، كما لا يُعتبر تصرفاً خاضعاً للضريبة التصرف بالتبرع، أو بالهبة للحكومة، أو وحدات الإدارة المحلية، أو الأشخاص الاعتبارية العامة، أو المشروعات ذات النفع العام. ويُخصم ما تم سداده من هذه الضريبة من إجمالي الضرائب المستحقة على الممول في حالة تطبيق البند (٧) من المادة (١٩) من هذا القانون. ولا تقبل الدعوى المتعلقة بشهر العقار إلا بعد تقديم ما يثبت سداد الضريبة المشار إليها . وقد ألغيت الفقرة الرابعة والثامنة بموجب القانون ٥ لسنة ٢٠٢١ المنشور بالجريدة الرسمية المنشور في ٢٠٢١/٠٣/٠٦

الاستثمار العقاري وتقسيم الأراضي والتصرفات العقارية

في ظل مواد القانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١ المعدل بالقانون ١٨٧ لسنة ١٩٩٣

والقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته

القانون ١٨٧ لسنة ١٩٩٣	القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥
مادة ٢١ تسري الضريبة على الأرباح التي يحققها من يزاولون تشييد أو شراء العقارات لحسابهم **على وجه الاعتياد بقصد بيعها** وعلى الأرباح الناتجة من عمليات تقسيم أراضي البناء والتصرف فيها. ويحدد وزير المالية بالاتفاق مع وزير الإسكان القواعد والأسس المحاسبية لتحديد صافي هذه الأرباح. وفي هذه الأحوال تخصم من الضريبة المستحقة على الممول ما يكون قد سدده من ضريبة طبقا لحكم المادة (٢٢) من هذا القانون.	**مادة ١٩** تسري الضريبة على أرباح النشاط التجاري والصناعي بما فيها: ٧- الأرباح التي يحققها من يزاولون تشييد أو شراء العقارات لحسابهم **بقصد بيعها على وجه الاحتراف** سواء نتج الربح عن **بيع العقار كله أو مجزأ إلى شقق أو غرف أو وحدات إدارية أو تجارية** أو غير ذلك. ٨- الأرباح الناتجة عن **عمليات تقسيم الأراضي** للتصرف فيها أو البناء عليها.
مادة ٢٢ استثناء من حكم المادة (٩٠) من هذا القانون تفرض ضريبة بسعر ٢,٥٪ وبغير أي تخفيض على **إجمالي قيمة التصرف** في العقارات المبنية أو الأراضي **داخل كردون المدينة** سواء انصب التصرف عليها بحالتها أو بعد إقامة منشآت عليها وسواء كان هذا التصرف شاملا العقار كله أو جزء منه أو وحدة سكنية منه أو غير ذلك وسواء كانت إقامة المنشآت على ارض مملوكة للممول أو للغير. وتستثني من التصرفات الخاضعة لهذه الضريبة **تصرفات الوارث** في العقارات الآيلة من مورثه بحالتها عند الميراث وكذلك تقديم العقار كحصة عينية نظير الإسهام في راس مال شركات المساهمة بشرط عدم تصرف مقدم الحصة العينية في الأسهم المقابلة لها لمدة خمس سنوات . وعلى مكاتب الشهر العقاري إخطار مصلحة الضرائب بشهر التصرفات التي تستحق عليها الضريبة طبقا لأحكام هذا القانون وذلك خلال ثلاثين يوما من تاريخ الشهر.(مستبدلة بالقانون ٢٢٦ لسنه ١٩٩٦ ونشر بالجريدة الرسمية بالعدد ٢٧ مكرر في ١٩٩٦/٧/١٤) وفي تطبيق حكم هذه المادة يعتبر **تصرفا خاضعا للضريبة** التصرف بالهبة لغير الأصول أو الفروع أو تقرير حق انتفاع علي العقار أو تأجيره لمدة تزيد علي خمسين عاماء، ولا يعتبر تصرفا خاضعا للضريبة المشار إليها البيوع الجبرية إدارية كانت أو قضائية وكذلك نزع الملكية أو الاستيلاء للمنفعة العامة أو للتحسين كما لا يعتبر تصرفا	**مادة ٤٢** تفرض ضريبة بسعر (٢,٥٪) وبغير أي تخفيض على **إجمالي قيمة التصرف** في العقارات المبنية أو الأراضي للبناء عليها **عدا القرى** ، سواء انصب التصرف عليها بحالتها أو بعد إقامة منشآت عليها ، وسواء كان هذا التصرف شاملاً العقار كله أو جزءاً منه أو وحدة سكنية منه أو غير ذلك، وسواء كانت المنشآت مقامة على أرض مملوكة للممول أو للغير، وسواء كانت عقود هذه التصرفات **مشهرة أو غير مشهرة** . ويُستثنى من التصرفات الخاضعة لهذه الضريبة تقديم العقار كحصة عينية في رأسمال شركات المساهمة بشرط عدم التصرف في الأسهم المقابلة لها لمدة خمس سنوات . ويلتزم المتصرف بسداد الضريبة خلال ثلاثين يوماً من تاريخ التصرف ، ويسري مقابل التأخير المقرر بالمادة (١١٠) من هذا القانون اعتباراً من اليوم التالي لانتهاء المدة المحددة . وتمتنع مكاتب الشهر العقاري وشركات الكهرباء والمياه ووحدات الإدارة المحلية وغيرها من الجهات عن شهر العقار أو تقديم الخدمة إلى العقار محل التصرف ما لم يقدم صاحب الشأن ما يفيد سداد الضريبة على هذا العقار . وفي تطبيق أحكام هذه المادة ، يعتبر **تصرفاً خاضعاً للضريبة** التصرف بالوصية أو التبرع أو بالهبة لغير الأصول أو الأزواج أو الفروع أو تقرير حق انتفاع على العقار أو تأجيره لمدة تزيد على خمسين عاماً . ولا تعتبر تصرفاً خاضعاً للضريبة البيوع الجبرية إدارية كانت أو قضائية ، كذلك نزع الملكية للمنفعة العامة أو

خاضعا لهذه الضريبة التصرف بالتبرع أو بالهبة للحكومة أو وحدات الإدارة المحلية أو الهيئات العامة أو المشروعات ذات النفع العام .	للتحسين ، كما لا يُعتبر تصرفاً خاضعاً للضريبة التصرف بالتبرع أو بالهبة للحكومة أو وحدات الإدارة المحلية أو الأشخاص الاعتبارية العامة أو المشروعات ذات النفع العام. ويُخصم ما تم سداده من هذه الضريبة من إجمالي الضرائب المستحقة على الممول في حالة تطبيق البند (٧) من المادة (١٩) من هذا القانون. ولا تقبل الدعوى المتعلقة بشهر العقار إلا بعد تقديم ما يثبت سداد الضريبة المشار إليها .

المحتويات